

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONÓMICAS



TEMA:

"MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE COSTOS DE PRODUCCIÓN Y SU TRATAMIENTO CONTABLE, BAJO EL MÉTODO DEL COSTEO DIRECTO EN LAS MICROEMPRESAS AVÍCOLAS, EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA"

PRESENTADO POR

LEMUS REGALADO, EDNA LISSETEH

MORAN QUIROZ, BRISEYDA JOHANNA

SALINAS SURIA, CARMEN ELENA

PARA OPTAR AL GRADO DE:

LICENCIATURA EN CONTADURÍA PÚBLICA

DOCENTE DIRECTOR:

LICDO. NELSON HUMBERTO GARZA ARRIOLA

DICIEMBRE 2014

SANTA ANA, EL SALVADOR, CENTRO AMÉRICA

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

RECTOR

INGENIERO MARIO ROBERTO NIETO LOVO

VICE-RECTORA ACADEMICA

MAESTRA ANA MARIA GLOWER DE ALVARADO

SECRETARIA GENERAL

DOCTORA ANA LETICIA ZAVALA DE AMAYA

FISCAL GENERAL

LICENCIADO FRANCISCO CRUZ LETONA

FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE

DECANO

LICENCIADO RAUL ERNESTO AZCUNAGA LOPEZ

VICE-DECANO

INGENIERO WILLIAM VIRGILIO ZAMORA GIRON

SECRETARIO

LICENCIADO VICTOR HUGO MERINO QUEZADA

JEFE DEL DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS

LICENCIADO WALDERMAR SANDOVAL

## **AGRADECIMIENTOS**

**A Dios,** por permitirme alcanzar una meta más en mi formación como profesional y como ser humano. Por haberme llenado cada día de su amor, paz, y fortaleza.

**A mis padres,** quienes con sus oraciones, esfuerzo, amor, confianza, comprensión y sacrificio han estado siempre apoyándome incondicionalmente para seguir adelante

**A mis hermanos,** por su amor, confianza y especialmente por darme ánimos para sobrellevar cada obstáculo.

**A mi asesor,** Lcdo. Nelson Garza, por su apoyo, paciencia para realizar este trabajo.

**Carmen Elena Salinas Suria**

**A Dios todo poderoso,** por darme la fortaleza, y permitirme perseverar cada día, para dar un paso más como profesional; y alcanzar esta meta que no hubiese sido posible lograr sin su ayuda y bendición.

**A mi madre,** por ser la persona que, con tanto sacrificio y esfuerzo fomentó en mi vida las bases para emprender mi carrera, y por ser el pilar que me impulsó a cumplirla.

**A mis hermanas,** por brindarme su apoyo, sus consejos y darme ánimos para continuar y culminar este sueño.

**A mis cuñados,** por ser como esos hermanos mayores que siempre me apoyaron y estuvieron al pendiente de mí en todo este proceso.

**A mis sobrinos,** por comprenderme en todos esos momentos que no pude compartir con ellos sus juegos y alegrías, pero que al final de esta meta, primero Dios serán compensados.

**Edna Lisseteh Lemus Regalado.**

**A Dios,** por permitirme cumplir una meta más en mi vida, por darme cada día como regalo y ser mi refugio en todo momento, por poner en mi camino a cada persona que de una u otra manera me ha servido de aliento para continuar.

**A mis padres,** por tanto esfuerzo para brindarme las herramientas para cumplir mi sueño, por apoyar cada decisión de mi vida y por ser esa fuente inagotable de amor.

**A mis hermanos,** por motivarme a ser mejor persona para ser el mejor ejemplo de hermana mayor

**A mi amado Edwin,** por brindarme el apoyo para seguir cada día y llegar a una meta más, y poder compartir este triunfo que nos pertenece a ambos.

**A mi preciosa hija,** por ser mi motor y mi inspiración para salir adelante, por enseñarme que querer es poder.

**A mi familia y amigos,** porque de una u otra manera contribuyeron a que esta meta fuera posible, gracias por estar allí en las buenas y en las malas, es un privilegio compartir este logro.

**Briseyda Johanna Morán Quiroz.**

## INTRODUCCION

En el país, se ha desarrollado con gran intensidad, la producción avícola, con relación a otros sistemas pecuarios; por ende es necesario que se amplíen los conceptos sobre las técnicas y sistemas de producción prácticas e innovadoras, y parámetros técnicos, específicamente dedicados a la crianza de pollos de engorde y a la producción de huevo de consumo, lo que sería la administración técnica y contable de una granja de pollo. El éxito de una buena avicultura, radica en un manejo profesional, y para ello se debe dar importancia a los registros y analizar los resultados obtenidos; pero se tiene que tener presente el manejo contable, técnico y económico de una granja para complementar todo el ciclo que ésta línea requiere, que en la época actual se hace muy competitiva por la oferta y demanda existente.

Las microempresas del sector avícola se han convertido en fuentes de empleo y también contribuyen en gran medida en el desarrollo económico del país; es importante que dichas empresas dispongan de una capacitación contable necesaria para que puedan continuar siendo empresas rentables.

Es por esta razón que el presente trabajo de investigación se llevará a cabo en la Granja San Lorenzo con el objeto de realizar un manual de procedimientos para el control de costos y a la vez brindar una herramienta de control que les permita establecer el costo de cada producto y así mismo su precio de venta; lo cual permitirá una adecuada comercialización de los productos, permitiendo de esta manera que las empresas avícolas obtengan mejores resultados y a la vez mayor competencia empresarial.

El presente trabajo recopila y presenta lineamientos básicos para el control de costos adecuado a las características y necesidades de las granjas avícolas, resaltando la importancia de utilizar un método de costeo directo; el mismo comprende de cinco capítulos en los que se desarrolla el siguiente contenido:

#### Capítulo I

Se presenta las generalidades de las microempresas, la evolución de la avicultura en El Salvador, las fases de explotación en que esta industria se desarrolla, instituciones involucradas en este sector, los aspectos legales y tributarios.



## Capítulo II

Se desarrollan los conceptos y generalidades de lo que es la contabilidad de costos; que se fundamenta en la acumulación y análisis de costos en los diferentes procesos, principalmente para la toma de decisiones.

## Capítulo III

Muestra la metodología de investigación, técnicas e instrumentos de investigación así mismo la respectiva tabulación, análisis e interpretación de la información.

## Capítulo IV

Describe cada uno de los procedimientos para establecer el costo de producción, a la vez ilustra la forma adecuada para llevar un correcto control de las actividades que se realizan en cada proceso. Así mismo provee un detalle de las operaciones y registros mínimos contables que debe llevar dicha industria avícola.

## Capítulo V

En este capítulo se presentan las conclusiones resultados de la investigación y recomendaciones que se consideran necesarias

para el trabajo realizado y finalmente se desglosa la bibliografía utilizada para reconocer el mérito de los documentos de los cuales se requirió consultar

## ÍNDICE

INTRODUCCION.....	i
CAPITULO I .....	1
GENERALIDADES DE LAS MICROEMPRESAS Y EL SECTOR AVICOLA EN EL SALVADOR.....	1
1.1 GENERALIDADES DE LAS MICROEMPRESAS EN EL SALVADOR .....	1
1.1.1 ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LAS MICROEMPRESAS EN EL SALVADOR	2
1.1.2 CLASIFICACIÓN PATRIMONIAL, SEGÚN EL MONTO DE LOS ACTIVOS Y NÚMERO DE EMPLEADOS .....	4
1.1.3 CLASIFICACIÓN DE LAS MICROEMPRESAS SEGÚN SU ACTIVIDAD PRODUCTIVA.....	5
1.1.4 PERSPECTIVA DE CRECIMIENTO Y DESARROLLO DE LAS MICROEMPRESAS.....	8
1.1.5 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL SECTOR MICROEMPRESARIAL ..	10
1.2 EL SECTOR AVÍCOLA EN EL SALVADOR.....	12
1.2.1. GENERALIDADES DE LA AVICULTURA .....	12
1.2.1.1 ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LA AVICULTURA.....	17
1.2.1.2 CONCEPTOS AVICOLAS.....	23
1.2.1.3 IMPORTANCIA DE LA AVICULTURA.....	24
1.2.2 ACTIVIDADES COMERCIALES EN LA EXPLOTACIÓN AVÍCOLA ...	26

1.2.2.1 EXPLOTACIÓN DE HUEVOS DE CONSUMO.....	27
1.2.2.2 EXPLOTACIÓN DE POLLOS DE ENGORDE.....	28
1.2.3 GENERALIDADES DE LAS MICROEMPRESAS AVÍCOLAS .....	30
1.2.3.1 INSTITUCIONES INVOLUCRADAS CON EL SECTOR AVÍCOLA...	34
1.2.3.2 ASPECTOS LEGALES.....	37
CAPITULO II.....	40
ASPECTOS TEÓRICOS, TÉCNICOS Y CONCEPTUALES SOBRE LA CONTABILIDAD DE COSTOS.....	40
2.1 CONTABILIDAD DE COSTOS .....	40
2.1.1 IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS .....	43
2.1.2 OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS .....	48
2.2 CONTABILIDAD DE COSTOS .....	50
2.2.1 ELEMENTOS DEL COSTO .....	51
2.2.1.1 MATERIA PRIMA.....	51
2.2.1.2 MANO DE OBRA DIRECTA.....	52
2.2.1.3 COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN.....	53
2.3 CLASIFICACIÓN Y COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS .....	54
2.3.1 SEGÚN LA FORMA DE PRODUCIR .....	54
2.3.1.2 COSTOS POR PROCESOS.....	56
2.3.1.3 COSTOS POR ENSAMBLE.....	59
2.3.2 SEGÚN LA FECHA DE CÁLCULO .....	61

2.3.2.1 COSTOS HISTÓRICOS .....	61
2.3.2.2 COSTOS PREDETERMINADOS.....	62
2.3.2.2.1 COSTOS ESTIMADOS.....	63
2.3.2.2.2 COSTOS ESTANDAR.....	64
2.3.3 SEGÚN MÉTODO DE COSTO .....	64
2.3.3.1 COSTO REAL.....	65
2.3.3.2 COSTO NORMAL.....	66
2.3.3.3 COSTO ESTÁNDAR.....	67
2.3.4 SEGÚN TRATAMIENTO DE LOS COSTOS INDIRECTOS .....	75
2.3.4.1 COSTO POR ABSORCIÓN.....	76
2.3.4.2 COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES .....	76
2.3.4.3 COSTO DIRECTO.....	76
2.3.4.3.1 CARACTERÍSTICAS DEL COSTEO DIRECTO .....	78
2.3.4.3.2 FINALIDAD DE LA TÉCNICA DEL COSTEO DIRECTO ...	80
2.3.4.3.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL COSTEO DIRECTO ....	81
2.4 DIAGNOSTICO DE GRANJA SAN LORENZO.....	82
CAPITULO III.....	84
METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION.....	84
3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN .....	84
3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA .....	84
3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO .....	84

3.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN .....	85
3.3 DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO Y MUESTRA.....	85
3.3.1 UNIVERSO.....	85
3.3.2 MUESTRA.....	86
3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN.....	86
3.4.1 OBSERVACIÓN.....	87
3.4.2 CUESTIONARIO.....	87
3.4.3 ENTREVISTA.....	87
3.4.4 CENSO.....	88
3.5 TABULACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS .....	88
3.5.1 TABULACIÓN.....	88
3.5.2 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS .....	89
 CAPITULO IV.....	 98
<p>“PROPUESTA DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE COSTOS DE PRODUCCIÓN Y SU TRATAMIENTO CONTABLE, BAJO EL MÉTODO DEL COSTEO DIRECTO EN LAS MICROEMPRESAS AVÍCOLAS, EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA” CASO PRÁCTICO: GRANJA SAN LORENZO.....</p>	
4.1 GENERALIDADES .....	98
4.1.1 IMPORTANCIA DE LA PROPUESTA .....	99
4.1.2 OBJETIVOS.....	100
4.1.2.1 OBJETIVO GENERAL.....	100

4.1.2.2	OBJETIVOS ESPECÍFICOS.....	101
4.1.3	ALCANCE .....	101
4.2	SISTEMA DE COSTOS BAJO EL MÉTODO DE COSTEO DIRECTO ...	101
4.2.1	MANUAL DESCRIPTIVO DE LOS PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE LOS COSTOS DE PRODUCCION .....	103
4.2.1.1	PROCEDIMIENTOS PARA ESTABLECER LOS INVENTARIOS.....	104
4.2.1.2.	PROCEDIMIENTOS PARA EL COSTEO DE MATERIAS PRIMAS	110
4.2.1.3.	PROCEDIMIENTOS PARA EL COSTEO DE LA MANO DE OBRA DIRECTA.....	112
4.2.1.4.	PROCEDIMIENTOS PARA EL COSTEO DE LOS GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN.....	124
4.2.1.5.	PROCEDIMIENTOS PARA DETERMINAR EL COSTO UNITARIO DE PRODUCCIÓN.....	125
4.2.1.6.	PROCEDIMIENTOS PARA DETERMINAR EL PRECIO DE VENTA DE CADA PRODUCTO.....	140
4.3	APLICACIÓN CONTABLE DEL SISTEMA PROPUESTO .....	142
4.4	RESUMEN EXPLICATIVO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE COSTOS DE PRODUCCION.....	153
CAPITULO V .....		155
CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES .....		155
5.1	CONCLUSIONES .....	155
5.2	RECOMENDACIONES .....	156

BIBLIOGRAFIA..... 158

ANEXOS ..... 160

    ANEXO I ..... 161

    ANEXO 2 ..... 167

        ANEXO 2-1..... 168

    ANEXO 3 ..... 169



## **CAPITULO I**

### **GENERALIDADES DE LAS MICROEMPRESAS Y EL SECTOR AVICOLA EN EL SALVADOR**

#### **1.1 GENERALIDADES DE LAS MICROEMPRESAS EN EL SALVADOR**

La microempresa en la economía salvadoreña es un sector representativo en la economía nacional, debido al gran número de microempresas establecidas, las cuales son fuentes generadoras de empleo. Los microempresarios son generalmente personas que saben trabajar en su oficio, pero no tienen una formación profesional y por ende una idea clara de cómo administrar eficientemente una empresa.

La economía salvadoreña está inmersa dentro del contexto de la globalización económica mundial, lo que exige que los productos sean competitivos en los mercados tanto nacional como internacional.

La microempresa en El Salvador, deberá por lo tanto, actualizarse con técnicas modernas que le permitan mayor participación en la industria y así contribuir al desarrollo económico y social del país.

### **1.1.1 ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LAS MICROEMPRESAS EN EL SALVADOR**

En el país las microempresas datan desde los inicios del desarrollo industrial y quizás desde mucho antes. Estas iniciativas llamadas microempresas han sido generadas por emprendedores, quienes se han visto sin empleo, o con el fin de complementar los ingresos.

Durante la época de 1950 las microempresas forman parte del sector informal que surgió en El Salvador debido al proceso de modernización adoptado por los países de América Latina como efecto de la industrialización. La microempresa se consideró como parte de la unidad económica de subsistencia que carecía de recursos productivos. En la década de 1970 las instituciones financieras otorgaban crédito a las microempresas, pero era limitado, ya que carecían de organización formal y administrativa, requisito indispensable para el otorgamiento del crédito. El conflicto armado, considerado una de las más graves crisis y profunda en la historia del país, perjudicó grandemente la economía puesto que los daños, causados a la infraestructura y a las instituciones públicas y privadas, sin descartar las vidas humanas que se perdieron, obligaron a muchas empresas a cerrar dejando a miles de salvadoreños sin empleo y aumentado con ello la pobreza.

Estos acontecimientos generaron que muchas personas buscaran la forma de subsistir, una buena parte de la población rural emigró hacia la ciudad y otra hacia el exterior del país; por ejemplo Estados Unidos, Canadá, y muchos de ellos pasaron a ser parte del sector informal, ofreciendo algún bien o servicio en el mercado.

El sector de la microempresa recibe nuevos estímulos provenientes tanto del proceso de recuperación económica, como de los efectos provocados por la implementación del programa de reforma económica iniciado en 1990. Para el año 2000, el sector microempresario desempeña un papel fundamental en el desarrollo económico y social del país. Además de constituir una importante fuente de empleo y recursos para las familias de menores ingresos, el desarrollo de la microempresa ha sido un objetivo que diversas instituciones buscan para el nuevo milenio entre ellas podemos mencionar: Comisión Nacional de la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE), la Corporación Interamericana de Inversiones (CII), El Fondo Multilateral de Inversiones (FOMIN) y el Banco Interamericano de Desarrollo (BID), cada una de estas tres últimas forman el Grupo BID, poseen socios que apoyan el desarrollo empresarial o brindan servicios financieros.

### **1.1.2 CLASIFICACIÓN PATRIMONIAL, SEGÚN EL MONTO DE LOS ACTIVOS Y NÚMERO DE EMPLEADOS**

Existen varias formas de clasificación de las microempresas en El Salvador, dentro de éstas sobresalen el número de empleados y el monto de sus activos. Son muchas las instituciones que clasifican a las microempresas, dentro de las cuales se mencionan las siguientes:

FUSADES: La define como aquellas empresas formadas por uno o más propietarios, que tienen menos de 10 empleados y activos menores o iguales a \$8,571.43

AMPES: La define como aquellas empresas cuyo capital empresarial es hasta \$2,857.14

BANCO DE FOMENTO AGROPECUARIO: Los microempresarios son grupos solidarios que poseen confianza entre sí, cuyo interés es común a todos y que voluntariamente se organizan para realizar conjuntamente una actividad o tener financiamiento y otro servicio, y que cada integrante no tenga activo mayor de \$2,857.14.

### **1.1.3 CLASIFICACIÓN DE LAS MICROEMPRESAS SEGÚN SU ACTIVIDAD**

#### **PRODUCTIVA**

La microempresa en El Salvador ha sido clasificada en tres segmentos productivos según CONAMYPES:

Microempresa de subsistencia:

Son aquellas que tienen tan baja productividad que solo persiguen la generación de ingresos con propósito de consumo inmediato. Es el segmento más grande de la tipología productiva micro empresarial porque representan alrededor del 70% de las microempresas. Tienen ventas inferiores a \$571.42 al mes y ventas anuales de \$6,857.14. Este es el segmento donde se concentran los mayores problemas de tipo social de la microempresa, en la medida en que es donde los límites del hogar y la unidad económica se confunden más ampliamente.

Microempresa de acumulación simple:

Son aquellas microempresas que generan ingresos que cubren los costos de su actividad aunque sin alcanzar excedentes suficientes que permitan la inversión en capital. Sus ingresos oscilan entre \$571.42 y \$2,857.14 mensual. Aquí se ubican el 26% de las microempresas. Este segmento corresponde al momento en el que la microempresa empieza su evolución productiva hacia el crecimiento, cuando el empresario puede cubrir los costos de su

actividad aunque aún no tenga capacidad de ahorro o inversión. Sin embargo, puede también corresponder a una etapa de declinación productiva.

Microempresa de acumulación amplia:

Son las microempresas en las que su productividad es suficientemente elevada como para permitir acumular un excedente e invertirlo en el crecimiento de la empresa. Dentro de este segmento (4% sobre el total de microempresas) el comercializado permite a la unidad empresarial crecer con márgenes amplios de excedentes. Se estima que sus ingresos son superiores a \$2,857.14 al mes. Dichas empresas están generalmente ubicadas en áreas de manufactura donde la competencia de otras empresas les exige aumentar su productividad y calidad mediante mejoras tecnológicas. En estas empresas con mano de obra que incluye asalariados y aprendices, es posible la acumulación de conocimientos tecnológicos debido al nivel de calificación relativamente alto de sus patronos y trabajadores. En este segmento donde los programas de servicios técnicos obtienen resultado de mayor costo/eficiencia, ya que existe una idea clara de la utilidad y mecanismos de crédito, para la gestión y organización.

De acuerdo a la naturaleza de las actividades que realizan se pueden clasificar las microempresas así:

Microempresa Comercial:

Es aquella que tiene como actividad principal la compra/venta de productos terminados.

Microempresa industrial:

Es aquella en que la materia prima sufre un proceso de transformación dando como resultado un proceso terminado.

Microempresa de servicios:

Son aquellas que satisfacen las necesidades del consumidor, por medio de la prestación de un servicio.

Microempresa Artesanal:

Se caracterizan por sus productos hechos a mano con o sin ayuda de herramientas, pequeñas maquinas o implementos manejados en forma manual.

#### **1.1.4 PERSPECTIVA DE CRECIMIENTO Y DESARROLLO DE LAS**

##### **MICROEMPRESAS**

El Ministerio de Economía a través de la Comisión Nacional de la Micro y Pequeña Empresa (CONAMYPE) promueve un marco jurídico para el fomento, creación y desarrollo de la micro y pequeña empresa, donde se establezcan las demandas e intereses de este segmento y a la vez sus obligaciones.

Este Proyecto de Ley obedece a que la MYPE, a pesar de representar cerca del 99% del sector empresarial del país y contribuir en la generación de empleos, enfrenta grandes obstáculos como son: la falta de un marco legal para el desarrollo de un entorno favorable, una baja cobertura de los servicios de desarrollo empresarial, dificultades para su formalización por la existencia de trámites engorrosos y que aumentan sus costos de operación, poco acceso a su participación en las compras del Estado, entre otros.

Es por ello, la Ley MYPE busca crear una cultura empresarial de innovación, calidad y productividad que contribuya al avance en los procesos de producción, mercadeo, distribución y servicio al cliente de la micro y pequeña empresa; ampliación de acceso al financiamiento del sector; la facilitación y



simplificación de procedimientos administrativos y la reducción de costos de transacción en trámites con entidades del Estado. Actualmente este proyecto está en estudio en la Comisión de Economía de la Asamblea Legislativa.

La MYPE, representa cerca del 99% del sector empresarial del país. Se estima que las MYPE generan aproximadamente 700 mil empleos directos y aportan alrededor del 35% del Producto Interno Bruto (PIB) y en conjunto consumen más insumos y servicios que las grandes empresas.

El artículo 115 de la Constitución de la República, establece que el fomento y desarrollo del comercio, la industria y la prestación de servicios en pequeño serán objeto de una ley. Se necesita dar un tratamiento diferenciado con respecto a la gran empresa, para elevar los niveles de competitividad. Es necesario promover la formalización de las MYPE para acceder a los beneficios y oportunidades.

### 1.1.5 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL SECTOR MICROEMPRESARIAL

El comportamiento de la pequeña empresa muestra que hay elementos que permiten hacerla muy flexible; pero también problemática en sus instancias. A continuación se muestran las ventajas y desventajas:

Ventajas:

- ✓ Descentralizan y diversifican las fuentes de trabajo
- ✓ Oportunidad de una relación más estrecha y humana
- ✓ Mayor posibilidad de adaptación y ajuste al cambio
- ✓ Comunicación más fluida y eficaz
- ✓ Mayor posibilidad de ejercer la creatividad e iniciativa individual
- ✓ Mayor facilidad de equilibrio entre la libertad y el orden
- ✓ Contacto directo con el cliente.
- ✓ La mayoría de las microempresas están ubicadas en las áreas urbanas.
- ✓ Las microempresas se concentran en actividades no transables, mayoritariamente comercio.

La microempresa tiene ciertas limitantes propias de su tamaño, estas son:

- ✓ La microempresa se ha caracterizado por tener un acceso limitado a los servicios financieros de las fuentes formales. Es por ello, que la restricción al financiamiento es considerada como uno de los principales obstáculos para el desarrollo de las microempresas.
- ✓ El déficit de capacitaciones sobre cómo manejar una microempresa por parte de instituciones tanto públicas como privadas y falta de servicios técnicos son elementos que limitan el desarrollo de las microempresas.
- ✓ Falta de conocimiento de la existencia de organismos de apoyo
- ✓ Desconfianza del empresario a enfrentarse al aparato gubernamental que regula cualquier funcionamiento de apoyo a la microempresa
- ✓ Planeación inadecuada
- ✓ Mezclar problemas familiares con la empresa
- ✓ Altos costos de crecimiento

- ✓ La competencia excesiva entre las mismas microempresas.
  
- ✓ Las bajas ventas es otro factor que afecta a los microempresarios debido a la inflación.

## **1.2 EL SECTOR AVÍCOLA EN EL SALVADOR**

### **1.2.1. GENERALIDADES DE LA AVICULTURA**

La avicultura es la técnica de criar y fomentar la reproducción de las aves y al mismo tiempo beneficiarse de sus productos, se considera como una de las fuentes de carne de mayor y más rápido crecimiento. Esta industria generalmente no solo se dedica a la crianza de aves, sino también a realizar campañas de concientización para preservar su hábitat.

La avicultura se divide en distintos tipos, entre los cuales se puede mencionar:

#### a) Avicultura Industrial:

Es la actividad basada en una explotación racional de las aves como negocio con el fin de obtener de ellas los adecuados rendimientos. Se fundamenta en el empleo, solo de las razas y/o estirpes de aves que más han de convenir para los fines que se persiguen, en su explotación en unas instalaciones adecuadas, en alimentarlas racionalmente con raciones bien equilibradas y en

cuidarlas o manejarlas con unas técnicas muy estudiadas con el fin de optimizar esos rendimientos.

b) Avicultura Campera:

Es la que aún se practica en medios campesinos, aunque cada vez más reducida en número y en su incidencia en el total de la producción de la mayoría de países. Se basa, en general, en la explotación de gallinas o de razas o tipos mal definidos alojados en un corral y con salida a una extensión más o menos reducida de terreno, alimentadas con parte de pienso y/o granos de la propia finca, aparte de lo que ellas mismas puedan hallar en el campo, no sometidas a ningún cuidado racional.

No tiene más finalidad que el autoconsumo de huevos y carne de pollo de la propia familia y, todos sus excedentes estacionales de producción son destinadas para la venta en el mercado local.

c) Avicultura Recreativa:

Es la que practican a nivel de afición o "hobby", (hobby es una actividad cuyo valor reside en el entretenimiento de aquel que lo ejecuta, que algunas veces no busca una finalidad productiva concreta y se realiza en forma habitual) algunas personas que, son amantes de las aves y sin perseguir generalmente ningún

beneficio industrial, se dedican a la explotación y reproducción de razas hoy consideradas como "exóticas" o al menos, diferentes de las que se emplean en la avicultura de granja. Quienes a ello se dedican suelen tener un corto número de aves en su finca de recreo, generalmente de razas ornamentales, cuidándolas de forma parecida a la que haría un parque zoológico, es decir, en general con un fin no utilitario. Ello no quita, sin embargo, para que ciertos avicultores aficionados no puedan obtener unos pequeños ingresos con la venta de las aves de raza que reproducen.

#### d) Avicultura Científica:

Es la que tiene como base el estudio y la investigación, pura o aplicada, sobre las gallinas. Las personas que practican esta actividad son científicas y técnicas de diversa titulación, operando en universidades, laboratorios o centros experimentales que intentan profundizar el conocimiento de diversos aspectos de las gallinas domésticas. Los campos de estudio y experimentación son muy diversos, los más frecuentes son los de nutrición, patología, genética, medio ambiente, tecnología de los productos.

Las aves pueden clasificarse en cinco grupos:

## 1. Productoras de huevos

Son el resultado de una selección genética y su explotación se realiza en galpones comerciales. Estas aves requieren de un estricto control sanitario y una alimentación balanceada para que tengan un rendimiento productivo óptimo y no enfermen. Tampoco son aptas para producir pollitos, debido a que es raro que encluequen y no son buenas madres. A este grupo pertenece la Leghorn y otras razas híbridas (Lohmann, Hy Line, DeKalb, Shaver.). Son aves pequeñas pero que sin embargo producen huevos grandes y tienen una alta conversión alimento-postura.

## 2. Productoras de carne

Son razas comerciales especializadas en la producción de pollos para el consumo. Requieren de los mismos cuidados y exigencias de alimentación que las aves productoras de huevos. Este tipo de ave es muy propenso a las enfermedades y muy exigentes en cuanto a las condiciones ambientales: Temperatura adecuada (según la edad), la humedad del galpón entre el 40 a 60%, buena ventilación, espacio suficiente para que las aves puedan moverse, retiro regular de las camas, limpieza y desinfección concienzuda de los pisos e iluminación nocturna. Las más conocidas son Hubbard, Arbor Acres, ISA Brown, etc.

### 3. Productoras de doble propósito

Producen tanto huevos como carne de manera abundante. La postura promedia los 200 huevos al año y los pollos dan buena carne aunque el crecimiento no es tan rápido como las razas especializadas. Son aves tranquilas, se adaptan bien a los distintos climas y tienen una mayor resistencia a las enfermedades respecto a los grupos anteriores. La más empleada es la raza Rhode Island, pero también dan buenos resultados la New Hampshire, Sussex, Plymouth Rock, Orpington y Wyandotte.

### 4. Criollas

Estas aves vienen de un largo proceso de selección natural y han desarrollado una gran resistencia a condiciones ambientales desfavorables. Pueden desarrollarse bien dentro de un rango muy amplio de temperatura y humedad. Comen desechos de la huerta y el hogar como así también insectos que encuentran directamente en la tierra. Son aptas para la cría doméstica, pero su producción de carne y huevos es modesta.

### 5. Aves mejoradas

Son el resultado de cruzar razas criollas con aves de raza pura obteniendo animales que combinan lo mejor de las distintas razas. Según la técnica del Centro de Educación y Tecnología de



Chile el primer año se cruza un gallo de raza pura (por lo general de doble propósito) con hembras criollas. Se requiere un gallo por cada 10 gallinas. Al segundo año se cambia al gallo por otro de la misma raza pura para que se aparee con las gallinas obtenidas el año anterior (ya mejoradas). Durante los siguientes tres años las aves seguirán reproduciéndose sin cambiar de gallo.

#### **1.2.1.1 ORIGEN Y EVOLUCIÓN DE LA AVICULTURA**

El surgimiento de la industria avícola en El Salvador, data de la década de 1950, la avicultura nacional se explotaba como un aporte a la economía familiar, con un campo de operación reducido al rancho campesino y al patio de la casa en las comunidades urbanas. La cría de aves de corral se desarrollaba en el área domestica rural, sin ninguna tecnificación, es decir de manera artesanal, lo que consecuentemente se traducía en una reducida producción que no era suficiente para abastecer el mercado nacional. Los campesinos, no obstante que producían huevos, no los consumían, ya que tal producto era realmente escaso, por lo tanto lo estiman como medio de cambio por otros alimentos.

Los sistemas de recolección y distribución de productos avícolas eran extremadamente lentos y deficientes, no existían medios de protección del producto que facilitaran su conservación, de tal manera que la producción se desaprovechaba por entrar en estado de descomposición; esto perjudicaba al consumidor al adquirir un producto caro y de calidad mínima.

En esa época la producción avícola no estaba ni podía estar protegida por ninguna prevención sanitaria; la única prevención posible de los productos contra epidemias era vender sus aves antes que iniciara el invierno, ya que con este las enfermedades se propagaban, la incubación artificial no era utilizada en el país y los polluelos se importaban de Estados Unidos de un día de nacidos, por lo cual en la mayoría de ocasiones llegaban a la granja en malas condiciones lo que incrementaba los niveles de mortandad. Por este motivo el sector avícola no era sujeto de crédito es decir no existían líneas de financiamiento alguno para la avicultura, era considerada por la Banca del país como una aventura con muchos riesgos.

Para el año de 1952 la Universidad de El Salvador, a través de su facultad de ciencias agronómicas, introdujo un programa de estudio denominado "Avícola" dicho proyecto incluyó la idea de montar una exposición avícola móvil, que se presentó en ocho

vagones de ferrocarril, en donde se trasportaban semillas mejoradas, abonos, fertilizantes, polluelos y gallos de raza.

A mediados de la década de los cincuenta se vislumbraron esfuerzos aislados tendientes a la organización comercial de algunas líneas avícolas; la bonanza económica de entonces estimuló la inversión hacia el sector avícola, a pesar de la inseguridad que representaba la falta de los conocimientos técnicos necesarios. Esta aventurada inversión fue un fracaso, hallándose frente a la única alternativa de liquidar sus instalaciones por quiebra o empezar de nuevo con la esperanza de recuperar la pérdida.

En sus orígenes la avicultura contó con una serie de obstáculos que impedían que esta se constituyera una actividad económica productiva rentable y mucho menos con posibilidades de convertirse en una actividad que le confiriera a El Salvador las posibilidades de crecimiento económico como lo es en la actualidad. Además se crea la Ley de Fomento Avícola, lo cual sirvió como impulso para la implantación avícola, generación de materia prima, incentivos fiscales, además de exención de impuestos de Ley derogada años más tarde.

Los factores a sobrepasar se centraban en superar las bajas en la productividad de aves, además el poco o nulo acceso a la tecnología para optimizar los procesos de producción y por ultimo como minimizar las posibilidades de que la aves contraigan enfermedades que ocasionaran problemas al productor como consumidor, la presencia de estas variables en conjunto ocasionaban que la actividad avícola en términos económicos fluctuara tanto en los precios ofrecidos al consumidor y no se pudieran controlar, por ende no se podía contar con los procesos de producción nacional para cubrir necesidades de consumo de la población total del país, sin embargo en esta época se comenzó a sentar las primeras bases tanto en términos económicos como políticos para darle a la actividad las herramientas necesarias para superar los obstáculo mencionadas e impulsar la avicultura para convertirla en una actividad preponderante en la economía de El Salvador.

Es así como en el año de 1960 se da la comercialización y distribución de los productos avícolas en todo el país y también se crea la ley de Fomento Avícola, la cual sirvió de impulso para la implementación de la avicultura, generación de la materia prima, incentivos fiscales.

Posteriormente que se aprobó la ley de Fomento Avícola los pequeños y medianos avicultores contaron con un amplio margen de

seguridad y confianza en sus labores empresariales y como resultado del esfuerzo en 1961 se dio mayor importancia a las actividades de asociación de avicultores de El Salvador fundada el 24 de noviembre de 1961 por medio del decreto legislativo n° 471, del Directorio Cívico Militar de El Salvador publicado en el diario oficial N° 233 tomo 193 del 19 de diciembre de 1961.

Con el crecimiento de la población volvía imperiosa la necesidad de acelerar los esfuerzos hacia una mejor producción de alimentos. Según el censo agropecuario de 1961 para ese año existían en El Salvador 3,851,804 aves de corral (gallos, gallinas, pollos y pollas) en 175,474 explotaciones, en base a la primera encuesta realizada en el país sobre avicultura comercial en 1962, se puede asumir que ya para 1961 el país contaba con al menos 300,000 ponedoras, aportando por lo tanto casi un 20% de la oferta interna de huevos.

Para 1962, durante el primer año de vigencia de la ley la avicultura contaba aproximadamente con 300,000 gallinas ponedoras, para una producción anual de 56 millones de huevos, y se estaban produciendo aproximadamente un millón y medio de libras de carne de pollo, los efectos de la ley comenzaron a visualizarse inmediatamente con el crecimiento de la producción habiendo llegado a producir en 1968-1969, 330 millones de huevos y 5 millones de libras de pollo.

Era tanto el auge de la avicultura que estaba exportando el 20% de la producción de huevos a los países centroamericanos especialmente a la República de Honduras. Al surgir el conflicto con Honduras y el cierre de la carretera panamericana las exportaciones se redujeron drásticamente y los avicultores se vieron forzados a disminuir sus producciones o salirse la avicultura, por los bajos precios al tener excesiva oferta en relación a la demanda interna. Sin embargo con la ayuda del sistema bancario se logra la recuperación y crecimiento de la avicultura que se había deteriorado por el conflicto bélico entre Honduras y El Salvador.

En diciembre de 1972 existían ya 123 granjas comerciales con 2,203,975 aves en todo el país distribuidas en los departamentos de: Ahuachapán, Santa Ana, Sonsonate, La Libertad, San Salvador, Cuscatlán, La Paz, San Vicente, Usulután, San Miguel y la Unión. Pero actualmente la avicultura comercial salvadoreña, se encuentra localizada en la zona central del país, principalmente en los departamentos de La Libertad y San Salvador, en lo que tradicionalmente se ha concentrado alrededor del 80% de la existencia total de aves.

En estos departamentos se encuentran ubicadas las principales granjas del país, las cuales operan con los mayores adelantos de la técnica avícola en el área centroamericana, obedeciendo este grado de concentración en las proximidades a las áreas urbanas más importantes, ya que estas constituyen los principales mercados de consumo, además de localizarse las principales fuentes de medicamentos, concentrados, maquinaria y equipo en general.

Para el año 2012 logra recuperar el terreno perdido tras la crisis económica del año 2008 y cerró el año con un crecimiento del 2%. La producción de pollo alcanzó en 2012 las 241 millones de libras, una cifra que por primera vez en cinco años supera a las 235 millones de libras que se registraron en el 2007, esto representa un crecimiento del 1.26% con respecto al 2011 y un crecimiento del 4.03% comparado con la producción lograda en el 2007.

#### **1.2.1.2 CONCEPTOS AVICOLAS**

Avicultura:

Es la rama de la ganadería que trata de la cría, explotación y reproducción de las aves domésticas con fines económicos, científicos o recreativos, así pues en su más amplio sentido la

avicultura trata igualmente de cualquier especie de aves que se explote en las granjas para el provecho o utilidad del hombre, la avicultura es la cría de aves, tiene mucho de ciencia pero también se le considera arte por los que lo han logrado practicar.

Avicultor:

El término se aplica a todo aquella persona que se dedica a la explotación de la especie gallina o pollo, sin bien en ocasiones se emplean también los restantes cuando la explotación abarque otras especies.

Pecuario:

Es el sistema de técnicas de los procesos usados en la domesticación y la producción de animales con objetivos económicos.

#### **1.2.1.3 IMPORTANCIA DE LA AVICULTURA**

La avicultura representa para El Salvador una de las principales fuentes de alimentación de más bajo precio y potencial motor del desarrollo agropecuario, contribuyendo al desarrollo económico del país por medio de la producción de huevos y carnes de aves. La avicultura muestra en términos de producción un avance



positivo en los dos rubros de mayor importancia, producido por el cambio de ingestión de la población, pasando de consumir carne de bovino a carne de pollo, fundamentalmente en el precio por libra y motivos de salud.

En la actualidad, la globalización de la economía caracterizada por la apertura comercial, la ampliación de las inversiones e innovaciones tecnológicas promueven la competitividad de todos los sectores económicos, a fin de que los productos puedan ser ubicados en mejores condiciones de precios y de calidad en el mercado mundial; en este contexto el desarrollo de la avicultura durante los últimos años ha sido notoria. Han jugado un papel relevante en la generación de empleo y de riqueza, constituyéndose en un rubro muy importante del PIB (Producto Interno Bruto) agropecuario a pesar de los problemas ocasionados por la crisis económica y la presencia de fenómenos naturales adversos. Una de las estrategias de la industria agrícola ha sido la de considerar a esta actividad como un complejo agroindustrial, que involucra a varias fases productivas con enfoque de cadena, partiendo desde la producción de las materias primas agrícolas, su transformación, el abastecimiento de las industrias avícolas, la producción y comercialización de productos terminados.

Por otra parte, esta industria genera empleos directos a miles de salvadoreños, dentro del área rural en 60% y en la urbana un 40% generando ingresos considerables entre las personas que intervienen en la distribución para que el producto llegue a todo el país, como son las señoras de los mercados, vendedores ambulantes, tiendas, supermercados, restaurantes, carnicerías, etc., que en una forma directa e indirecta contribuyen al desarrollo económico del país, ya que para 1998, el sector agropecuario tuvo una participación del 11.59% en el PIB nacional, la producción para este mismo año fue: en huevos 10.15 millones de unidades y en carne de pollo 138.30 millones de libras.

Este sector contribuye además al crecimiento de la hacienda pública ya que los avicultores y consumidores contribuyen en forma directa a la recaudación fiscal en concepto de impuesto de renta, aranceles, e impuestos al valor agregado.

### **1.2.2 ACTIVIDADES COMERCIALES EN LA EXPLOTACIÓN AVÍCOLA**

Actualmente entre las actividades más importantes desarrolladas por el avicultor o empresario avícola salvadoreño, figuran las siguientes:

Producción de huevos fértil

Incubación de huevo fértil

Producción de huevo de consumo

Producción de carne de pollo

De las actividades mencionadas anteriormente, la más explotada en nuestro país es la producción de huevo de consumo y carne de pollo por una demanda creciente por parte de los consumidores.

#### **1.2.2.1 EXPLOTACIÓN DE HUEVOS DE CONSUMO**

Esta etapa es llamada también de postura, comprende 80 semanas, 20 de las cuales corresponden al desarrollo y en las 60 semanas restantes las aves producen en una intensidad según la edad alcanzada. Al completar las 20 semanas se sustituye en forma gradual el alimento para desarrollo por alimento para postura. Al finalizar las 80 semanas de vida o 60 semanas de producción las aves estarán en condiciones de ser descartadas de la parvada; sin embargo, algunas de ellas podrán ser sometidas a un proceso de reciclaje si se quiere, el cual consiste en volver productivas a las aves seleccionadas, luego de haber finalizado su periodo normal de producción. Esto se logra mediante la eliminación y cambio gradual de alimentación, por un periodo de aproximadamente un mes.

El reciclaje, ofrece al avicultor ventajas que ayudan a disminuir parte del costo avícola, entre las cuales se mencionan algunas: el ahorro en el valor de los reemplazos; evita el desalojo de la parvada vieja y adquisición de la nueva parvada de pollitas; disminuye el periodo de improductividad de las galeras, se prolonga el tiempo de conservación de un lote de buenas ponedoras; el peso de los huevos es mayor, en comparación al peso de los huevos de las aves de primera postura.

#### **1.2.2.2 EXPLOTACIÓN DE POLLOS DE ENGORDE**

El pollo de engorde es un producto que encabeza la industria productora de carne; en su primera labor de convertir eficientemente ingredientes de origen animal y vegetal en alimentos ricos en proteínas de alta calidad destinados para el consumo humano.

La crianza del pollo de engorde en el País, no necesita de grandes áreas para su explotación. Su costo es relativamente bajo y su fácil manejo hace que sea accesible a todos los estratos de la población. El hecho de poder ser explotado en áreas sub-utilizadas de la casa y además por ser una actividad que puede ser atendida por la señora o los niños del hogar; lo convierte en una actividad complementaria que aporta más ingresos al hogar, por lo que día a día crece su aceptación dentro de la población rural.

Un lote sano y bien manejado puede rendir el alto potencial genético y nutricional, que llevan consigo mismo los pollos de engorde modernos. En este centro de producción se agrupan las diferentes granjas destinadas a la cría y engorde de los pollitos para ser enviados al rastro. El período en el cual se engordan es de 6 semanas.

El manejo y cuidado de los pollitos requieren de ciertas actividades, entre las más relevantes se mencionan:

- a) Preparación de instalaciones que comprenden: Limpieza y desinfección de galeras, equipos y colocación de nueva camada.
- b) Colocación de los pollitos dentro de la galera, con el fin de suministrarles calefacción.
- c) Suministro de agua, concentrados, vacunas y medicinas.
- d) Cuidados técnicos con el objeto de obtener pollos de acuerdo al peso requerido y buena calidad.

Culminado el desarrollo de los pollos, se encuentran listos para ser trasladados al centro de costos de destace, en éste se lleva a cabo la matanza o sacrificio de las aves, para obtener la carne, que saldrá lista para la venta. Ejecutando las actividades que se mencionan a continuación:

- a) Se preparan las aves para el sacrificio, dejándolas en ayunas por algunas horas.
- b) Matanza de los pollos y desplume.
- c) Destace y extracción de vísceras
- d) Control sanitario.
- e) Pesado de pollos y empackado.
- f) Entrega al cuarto frío.

Cada una de estas actividades deberá desarrollarse en forma coordinada y eficiente, para obtener mejores resultados en el proceso de destace de las aves.

### **1.2.3 GENERALIDADES DE LAS MICROEMPRESAS AVÍCOLAS**

En El Salvador la industria está teniendo un amplio desarrollo dentro del campo de producción de carne, colocando al sector agropecuario en uno de los primeros lugares del que hacer económico del país, a pesar de las dificultades experimentadas desde 1997 para exportar los productos avícolas hacia la región centroamericana. La avicultura salvadoreña presentó aspectos

positivos en el incremento de su producción, determinados por aspectos coyunturales de las economías regionales, especialmente por la insuficiente producción avícola de Honduras, además del comercio de estos productos se vio favorecido por la armonización de las medidas sanitarias de la región.

Invariablemente el sector avícola es el más dinámico del sector agropecuario partiendo que es el sector que crece a un ritmo constante acompañando a la económica nacional.

El sector se diversifica con sub-productores derivados, en el valor agregado de la industria, es por ello que la avicultura se observa como la oportunidad de desarrollo sostenible para las economías empresariales y familiares, así mismo es importante enfatizar el importante apoyo que han tenido los avicultores grandes o pequeños de instituciones importantes como la Asociación de El Salvador la cual ha puesto al alcance, recursos tecnológicos, fuente de investigación, herramientas veterinarias y zootécnicas para mejorar así la producción de las actividades en un rubro de suma importancia para el país.

La industria avícola es un sector vital en la económica de un país siendo una opción importante para la generación de trabajo, participa activamente en la capacitación y profesionalización de

avicultores que contribuye con la sociedad en general, aportando productos nutritivos, sanos, bajos en costos para una alimentación balanceada y económica de la población salvadoreña.

La microempresa avícola en El Salvador, es vitalmente importante en lo social y económico, tal como se describe a continuación:

Social:

Como es natural el desarrollo de las actividades avícolas se han convertido en fuentes de empleo, aunque no en la cuantía necesaria, si se considera solo en granjas, pero si se toman en cuenta todas las actividades económicas que genera, en forma directa o indirecta se observa que el empleo generado es significativo, ya que según datos de la Asociación de Avicultores de El Salvador, proporcionan empleos directos a más de 8,000 personas, de las cuales el 60% pertenecen al área rural, y a la vez genera 60,000 empleos indirectos. Así también, la contribución nutricional que proporciona a la población consumidora es relevante, ya que los productos avícolas son accesibles a la mayoría de la población, garantizando con esto el consumo de alimentos ricos en proteínas, a bajo costo.

Económica:

En El Salvador, la participación de la avicultura cada año es más importante ya que contribuye en gran medida al desarrollo



económico, especialmente por producir alimentos para aves, lo cual requiere de insumos nacionales como extranjeros

La clasificación de las microempresas avícolas según su actividad puede ser:

- a) Dedicada a producción de huevos
- b) Dedicada a producción de huevos fértil para postura comercial.
- c) Dedicada a producción de huevos fértil para producción de pollitas ponedoras o producir pollo de engorde.
- d) Dedicadas a producción de pollos de engorde.
- e) Dedicadas a producción de pollos de engorde y huevos.

Las microempresas avícolas también se pueden clasificar de acuerdo a su producción anual.

(1.1. Cuadro de clasificación por número de aves)

<b>DESCRIPCION</b>	<b>MICROEMPRESA</b>	<b>PEQUEÑA EMPRESA</b>	<b>MEDIANA EMPRESA</b>	<b>GRANDE EMPRESA</b>
Producción	Hasta 1,000 aves	De 1,000 a 20,000 aves	De 20,000 a 40,000 aves	Más de 40,000 aves

De acuerdo a sus activos las empresas avícolas pueden clasificarse en:

(1.2. Cuadro de clasificación por activos)

<b>DESCRIPCION</b>	<b>MICROEMPRESA</b>	<b>PEQUEÑA EMPRESA</b>	<b>MEDIANA EMPRESA</b>	<b>GRANDE EMPRESA</b>
Monto de Activos	No exceden de \$11,428.57	Entre \$11,428.57 y \$91,428.57	Entre \$91,428.57 y \$182,857.14	Más de \$182,857.14

Fuente: Asociación de Avicultores de El Salvador (AVES)

### 1.2.3.1 INSTITUCIONES INVOLUCRADAS CON EL SECTOR AVÍCOLA

En El Salvador, los sectores productivos están representados por instituciones públicas y privadas, gremios y asociaciones que velan por el bienestar común y el desarrollo de sus sectores, de los que podemos mencionar Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG) y Asociación de Avicultores de El Salvador (AVES).

a) Ministerio de Agricultura y Ganadería (MAG)

Institución gubernamental, que tiene como misión facilitar y dinamizar el desarrollo sostenible con el firme propósito de hacer de las actividades productivas, agropecuarias, forestales y pesqueras, negocios rentables y sostenibles.

Esta institución ejecuta un programa de reactivación a corto plazo, para el sector agropecuario, buscando objetivos de largo alcance con el aumento de la productividad y calidad, mejoramiento de la competitividad y el fortalecimiento de la sostenibilidad de las actividades económicas del sector.

b) Asociación de Avicultores de El Salvador (AVES)

Institución fundada el 28 de agosto de 1956, con el objeto de fomentar y superar en el país el desarrollo de la avicultura e industrias afines; así como también defender los intereses del sector; sin embargo no fue sino hasta 13 años después de su fundación, que comienzan a participar en forma de gremio, ya que anteriormente lo hacían de manera independiente.

Las principales o más relevantes actividades que realiza la Asociación de Avicultores de El Salvador a partir de esa época son:

- ✓ Incentivar la apertura de las fronteras para la exportación de los excedentes avícolas (huevos).

- ✓ Fomentar el consumo de los productos avícolas, a través de campañas publicitarias.
  
- ✓ Analizar el mercado interno de los productos avícolas en cuanto a producción y precios, manteniendo así un equilibrio en la distribución, entre otros.

c) Ministerio de Salud

Esta entidad, a través de organismos regionales, departamentales y locales, desarrolla programas de saneamiento ambiental, por lo que el establecimiento de las granjas se ve regulado en los siguientes aspectos:

- ✓ Eliminación de basura y otros desechos
  
- ✓ La higiene de los alimentos
  
- ✓ La higiene y seguridad en el trabajo
  
- ✓ Eliminación y control de contaminación del agua de consumo, del suelo y del aire.

Asimismo el Ministerio de Salud, tiene amplias facultades, en caso de grave riesgo para la salud, puede inspeccionar el interior de las casas, locales, predios públicos y privados. De

aquí la importancia de mantener las instalaciones donde se desarrolle la actividad avícola en óptimas condiciones de salubridad, lo que evitará posibles enfermedades tanto para los trabajadores como para los habitantes de las zonas aledañas.

#### d) Ministerio de Medio Ambiente

Este ministerio a través de la ley de medio ambiente tiene por objeto desarrollar las disposiciones de la constitución de la república, que se refiere a la protección, conservación y recuperación del medio ambiente; el uso sostenible de los recursos naturales que permitan mejorar la calidad de vida de las presentes y futuras generaciones; así como también la normar la gestión ambiental pública y privada.

#### **1.2.3.2 ASPECTOS LEGALES**

El desarrollo de la actividad avícola en El Salvador, se ve regulada por leyes que buscan garantizar el cumplimiento de ciertas obligaciones establecidas, tales como:

- Leyes tributarias:

Son aquellas que regulan los diferentes tributos internos, a efectos de facilitar a los contribuyentes el cumplimiento de las

obligaciones reguladas en ellas, así como también regulan adecuadamente la relación entre el fisco y los contribuyentes, que permita garantizar los derechos y obligaciones recíprocos.

El Código Tributario contiene los principios y normas jurídicas, aplicables a todos los tributos internos bajo la competencia de la Administración Tributaria, menciona sobre la contabilidad formal y formulación de los Estados Financieros, métodos de evaluación de inventarios, del Anticipo a Cuenta del Impuesto Sobre la Renta.

-Ley de Impuesto Sobre la Renta

La Ley del Impuesto sobre la Renta hace referencia a los costos deducibles de la renta proveniente de la explotación avícola.

-Código de Comercio

El Código de Comercio por su parte estipula sobre la constitución de las empresas y menciona entre otras cosas cuáles serán sus obligaciones mercantiles.

- Ley de Fomento Avícola

Esta ley se creó con el objeto de regular la dieta alimenticia de la población salvadoreña, incrementando la producción de

artículos de primera necesidad que contengan proteínas y otros elementos nutritivos.

## CAPITULO II

### ASPECTOS TEÓRICOS, TÉCNICOS Y CONCEPTUALES SOBRE LA CONTABILIDAD DE COSTOS

#### 2.1 CONTABILIDAD DE COSTOS

La contabilidad de costos es un sistema de información para predeterminar, registrar, acumular, distribuir, controlar, analizar, interpretar e informar de los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

Se relaciona con la acumulación, análisis e interpretación de los costos de adquisición, producción, distribución, administración y financiamiento, para el uso interno de los directivos de la empresa para el desarrollo de las funciones de planeación, control y toma de decisiones.

Es una disciplina social que considera los siguientes aspectos:

- a) Contabilidad: genera información medible en términos monetarios, presentándola en forma estructurada y sistemática para reflejar las operaciones de una empresa (Aquí se ubica la contabilidad de costos)
- b) Auditoría: verifica la información contable.



c) Finanzas: proporciona información financiera a partir de la información contable.

#### Definiciones de Costo

"Es el valor monetario de los recursos que se entregan o prometen entregar, a cambio de bienes o servicios que se adquieren." García Colín, Contabilidad de Costos.

"Son la suma de esfuerzos y recursos que se han invertido para producir algo". Del Río González, Costos 1.

"Es el conjunto de pagos, obligaciones contraídas, consumos, depreciaciones, amortizaciones y aplicaciones atribuibles a un periodo determinado, relacionadas con las funciones de producción, distribución, administración y financiamiento." Ortega Pérez de León, Contabilidad de Costos.

#### Definición de Gasto:

"Comprende todos los costos expirados que pueden deducirse de los ingresos. En un sentido más limitado, la palabra gasto se refiere a gastos de operación, de ventas o administrativos, a

intereses y a impuestos" James A. Cashin, Contabilidad de Costos.

Diferencias entre costos y gastos

✓ Costos

Costo del producto o costos inventariables

El valor monetario de los recursos inherentes a la función de producción; es decir, materia prima directa, mano de obra directa y los cargos indirectos. Estos costos se incorporan a los inventarios de materias primas, producción en proceso y artículos terminados, y se reflejan dentro del Balance General.

Los costos totales del producto se llevan al Estado de Resultados cuando y a medida que los productos elaborados se venden, afectando el renglón de costo de los artículos vendidos.

✓ Gastos

Gastos del periodo o gastos no inventariables

Son los que se identifican con intervalos de tiempo y no con los productos elaborados. Se relacionan con las funciones de distribución, administración y financiamiento de la empresa.

Estos costos no se incorporan a los inventarios y se llevan al Estado de Resultados a través del renglón de gastos de ventas, gastos de administración y gastos financieros, en el periodo en el cual se incurren.

✓ Costos capitalizables

Son aquellos que se capitalizan como activo fijo o cargos diferidos y después se deprecian o amortizan a medida que se usan o expiran, dando origen a cargos inventariables (costos) o del periodo (gastos).

### **2.1.1 IMPORTANCIA DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

La contabilidad de costos posee una gran relevancia en todas las empresas ya que forma parte importante durante la planificación estratégica de los negocios a concretar.

Se debe tener en cuenta que en base a la contabilidad de costos, se pueden determinar los capitales destinados a los materiales necesarios para llevar a cabo las actividades empresariales, sean estas de producción industrial o no. Otro aspecto un poco más inferior que abarca la contabilidad de costos, es que también se calcula aquellos productos que serán vendidos por

unidad. Lo que queremos decir con esto es que, generalmente las empresas les venden a los comerciantes, productos a precio de costo, es decir al precio en el que el producto fue producido, y el comerciante, para poder obtener alguna ganancia le agrega un porcentaje al precio de costo de ese producto.

De esta manera las empresas sacan un porcentaje promedio de ganancia para el vendedor, y así idean planes para retener a esos clientes que se dedican a la comercialización de nuestros productos. La contabilidad de costos sirve para contribuir al control de las operaciones y facilita la toma de decisiones.

Las características de la contabilidad de costo son las siguientes:

- a) Es analítica, puesto que se planea sobre segmentos de una empresa, y no sobre su total.
- b) Predice el futuro, a la vez que registra los hechos ocurridos.
- c) Los movimientos de las cuentas principales son en unidades.
- d) Sólo registra operaciones internas.

- e) Refleja la unión de una serie de elementos: materia prima, mano de obra directa y otros costos indirectos.
  
- f) Determina el costo de los materiales usados por los distintos sectores, el costo de la mercadería vendida y el de las existencias.
  
- g) Sus períodos son mensuales y no anuales como los de la contabilidad general.
  
- h) Su idea implícita es la minimización de los costos.

La contabilidad de costos es una rama de la contabilidad general que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios y comerciales de una empresa, con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos, a través de la obtención de costos unitarios y totales en progresivos grados de análisis y correlación. Al igual que la contabilidad general, se basa en la partida doble. Si bien puede prescindirse de la base contable para establecer costos, no es recomendable por las deficiencias, errores y omisiones que pueden originarse.

Un sistema de costos integrado en la contabilidad general permite operar con la perfecta seguridad que ofrece el balanceo de las cuentas.

La importancia de esta categoría se deriva en primer lugar, de la necesidad que existe de medir los gastos de trabajo productivo, del nivel de desarrollo de la productividad del trabajo y el carácter de este. En segundo lugar por la necesidad de comparar los gastos, con los resultados obtenidos en la actividad económica productiva de las diferentes empresas. Ambos aspectos responden a intereses propios de la sociedad, condicionado por la necesidad del cumplimiento de la ley económica fundamental, que plantea el aseguramiento del completo bienestar y el libre desarrollo universal de todos los miembros de la sociedad, por la vía del crecimiento y el perfeccionamiento incesante de la producción social.

El costo, en la economía capitalista reviste una gran importancia porque constituye la base de partida para la fijación de los precios, dependiendo de los principios sobre los cuales estos se establecen, el estímulo del progreso técnico y el desarrollo proporcional de la economía nacional.

La disminución del costo tiene una extraordinaria importancia para los intereses económicos de la sociedad, las microempresas, empresas y los trabajadores individuales. Cuando disminuyen los costos de producción crece la ganancia, la cual se utiliza para ampliar el nivel de vida de la población.

La posibilidad de disminuir el costo no se realiza automáticamente, es necesario utilizar vías y formas de organización de su realización, teniendo en cuenta las normas establecidas para ello. Existen una serie de factores que inciden de una forma u otra en la reducción de los costos; la elevación de la productividad del trabajo, la automatización de los procesos productivos, el empleo proporcional de los medios de producción y un cambio de la estructura y volumen de la producción que evita mermas, pérdidas y gastos productivos.

Con la planificación, registro y cálculo del costo se logran diferentes finalidades, lo que permite elevar la efectividad, asegurando altos niveles de crecimiento de la ganancia y aumentando la rentabilidad de la producción. Mediante el registro se garantiza la obtención de indicadores que caracterizan el grado de crecimiento del plan de costo por partidas de gasto, tipos de productos y áreas de la empresa y el control de la utilización racional de la fuerza de trabajo, el

aprovechamiento de las materias primas y materiales, combustible, energía, etc. Esto permite lograr una reducción sistemática del costo de producción. El cálculo del costo se establece bajo objetivos debidamente definidos como son: el control, el costeo y la toma de decisiones.

La finalidad fundamental del cálculo del costo es el control. La administración desea controlar los costos y asegurarse de que estos no sean excesivos según los objetivos y los planes. Otra finalidad importante es el costo de la producción y los servicios, es el modo de poder determinar los costos apropiados de los inventarios para efectos de preparación de estados financieros.

### **2.1.2 OBJETIVOS DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS**

La contabilidad de costos tiene diferentes objetivos a una contabilidad general en lo que se puede destacar los siguientes:

- a) Proporcionan informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario (estado de resultados y balance general)



- b) Ofrecen información para el control administrativo de las operaciones y actividades de la empresa (informes de control).
  
- c) Proporcionan información a la administración para fundamentar la planeación y la toma de decisiones (análisis y estudios especiales).
  
- d) Generar información para ayudar en la planeación, evaluación y control de las operaciones de la empresa.
  
- e) Determinar los costos unitarios para evaluar los inventarios de producción en proceso y de artículos terminados.
  
- f) Generar informes sobre el costo de los artículos vendidos, para determinar las utilidades.
  
- g) Contribuir a la planeación de utilidades proporcionando anticipadamente los costos de producción, distribución, administración y financiamiento.

h) Contribuir en la elaboración de los presupuestos de la empresa, programas de producción, ventas y financiamiento.

En las microempresas avícolas, además de conocer los mecanismos para determinar los costos de producción, deben tener un sistema que pueda señalar las faltas y los errores a fin de que sea posible corregirlos y evitar sus repeticiones señalando en monedas y cantidades unitarias cual será el futuro de la microempresa.

## **2.2 CONTABILIDAD DE COSTOS**

La contabilidad de costos tradicional es aplicada a la industria con la finalidad de la obtención de un costo total de fabricar un artículo o prestar un servicio, con el conocimiento de antemano de que todos los factores a intervenir tendrán un valor monetario y estarán sujetos a cierto grado de control. Por el contrario, la contabilidad de costos, en ciertos aspectos, pues si bien la finalidad de la obtención de un costo total es la misma, el hecho es que no sólo deberá ejercerse un control mucho más metódico y detallado de los factores a intervenir, sino que, además, habrán algunos de éstos que no podrán ser controlados (el clima, el precio de mercado etc.) estos factores no son previsibles y tendrán un efecto directo sobre la

producción avícola, que no podrá ser cuantificado hasta que haya transcurrido el período contable y algunos aun después.

La contabilidad de costos tiene sus elementos que la constituyen se detallan a continuación:

### **2.2.1 ELEMENTOS DEL COSTO**

Los elementos del costo de un producto o sus componentes son la materia prima, mano de obra y costos indirectos de fabricación, estos son los componentes que suministran la información necesaria para la medición del ingreso y fijación del precio del producto.

#### **2.2.1.1 MATERIA PRIMA**

Son los materiales que serán sometidos a operaciones de transformación o manufactura para su cambio físico y/o químico, antes de que puedan venderse como productos terminados. Se divide en:

a) Materia Prima Directa

Son todos los materiales sujetos a transformación, que se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

b) Materia Prima Indirecta

Son todos los materiales sujetos a transformación, que no se pueden identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

**2.2.1.2 MANO DE OBRA DIRECTA**

Es el esfuerzo humano que interviene en el proceso de transformar las materias primas en productos terminados. Se divide en:

a) Mano de Obra Directa

Son los salarios, prestaciones y obligaciones que den lugar de todos los trabajadores de la fábrica, cuya actividad se puede identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

#### b) Mano de Obra Indirecta

Son los salarios, prestaciones y obligaciones que den lugar de todos los trabajadores y empleados de la fábrica, cuya actividad no se puede identificar o cuantificar plenamente con los productos terminados.

#### **2.2.1.3 COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN**

Intervienen en la transformación de los productos pero no se identifican o cuantifican plenamente con la elaboración de partidas específicas de producción.

Conocidos los elementos del costo de producción es posible determinar otros conceptos de costo:

Costo primo = materia prima + mano de obra directa

Costo de transformación = mano de obra directa + costos indirectos

Costo de producción = costo primo + gastos indirectos

Gastos de operación = gastos de distribución + gastos de administración + gastos de financiamiento

Costo total = costo de producción + gastos de operación

Precio de venta = costo total + % de utilidad deseado

Otros Gastos:

Gastos indirectos = (mano de obra indirecta + material indirecto) / periodo

Gastos de operación por orden de producción = gastos de operación del periodo / unidad

### **2.3 CLASIFICACIÓN Y COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS**

Dentro de los costos se tiene una clasificación y forma en la cual se comportan de acuerdo a ciertos aspectos que se identificaran a continuación.

#### **2.3.1 SEGÚN LA FORMA DE PRODUCIR**

En esta parte de la clasificación de costo se basa específicamente en la forma en que la producción se lleva a cabo.

### **2.3.1.1 COSTOS POR ÓRDENES**

Se presenta cuando la producción tiene un carácter lotificado, discreto, que responde a instrucciones concretas y específicas de producir uno o varios artículos o un conjunto similar de los mismos.

Para el control de cada partida de artículos se requiere, por consiguiente, la emisión de una orden de producción. En este procedimiento cada persona produce a través de órdenes y generalmente se hace por lotes, lo que hace que la identificación de costos sea más específica.

El sistema de costo por órdenes se utiliza en empresas que tienen producciones de baja concentración y una gran variedad de productos o servicios. La producción se organiza mediante órdenes que amparan la elaboración de lotes con características tecnológicas propias, por ejemplo, la calidad y cantidad de los materiales que es necesario utilizar, el tiempo y clasificación de la fuerza de trabajo que participa en el proceso productivo, el ordenamiento en el proceso de fabricación del lote. Esto hace que no todos los lotes tengan que ser sometidos al mismo proceso ni pasar a través de los mismos departamentos de producción, a

diferencia de las empresas que tienen un sistema de costo por proceso, en las que todas las unidades tienen que ser sometidas al mismo proceso y pasar a través de los mismos departamentos.

En cada orden se registran los costos de los materiales consumidos, salarios correspondientes a los obreros que han intervenido en la elaboración de los productos que ampara la orden y los otros gastos reales que no son factibles asignarlos directamente, entonces se aplican a través de una tasa.

Otra de las características del sistema por órdenes específicas es que no se puede determinar el costo unitario hasta que se termine la elaboración completa del lote.

#### **2.3.1.2 COSTOS POR PROCESOS**

Se presenta cuando la producción no está sujeta a interrupciones, sino que se desarrolla en forma continua e ininterrumpida, de tal manera que no es posible tomar decisiones aisladas para producir uno u otro artículo, sino que la producción está sujeta a una secuencia durante periodos indefinidos. La producción es en serie o en línea. En el Sistema



de costos por procesos el costo se obtiene hasta que se hace el cierre o inventario final, y siempre se calcula de manera más general. El sistema de costo por proceso es utilizado por las empresas que tienen producciones de alta concentración y el proceso de producción es continuo. La producción es uniforme y las unidades se someten a los mismos procesos por lo que se asume que cada una de ellas recibe iguales costos.

El eje central del sistema de costo por proceso es la acumulación de los costos en cada departamento o proceso para un período determinado, ejemplo un mes. Junto con la acumulación de los costos se lleva cuenta de las unidades de producción elaboradas en cada departamento y en cada período, al final del cual se calcula el costo por unidad producida.

Este sistema tiene como características que los costos se acumulan sobre la base del tiempo (generalmente un mes), los gastos se acumulan por departamentos o procesos, la producción es objeto de registros e informes periódicos por departamentos y el costo por unidad producida se calcula dividiendo el costo en cada departamento entre la producción obtenida en el mismo.

Debido a la necesidad de resolver el problema acerca de la asignación de los gastos indirectos de fabricación a los productos y con el propósito de obtener información estratégica

que permitiera determinar de una manera más exacta la adecuada mezcla de productos y establecer los precios de venta basados tanto en el costo como en la disponibilidad de pago de los clientes.

En la siguiente tabla se muestra la diferencia entre Costos por Órdenes de Producción y Costos por Procesos.

<b>Sistema de costos por órdenes de producción</b>	<b>Sistema de costos por procesos</b>
a) Producción lotificada	a) Producción continua
b) Producción más bien variada	b) Producción más bien uniforme
c) Condiciones de producción más flexibles	c) Condiciones de producción más rígidas
d) Costos específicos	d) Costos promediados
e) Control más analítico	e) Control más global
f) Sistema tendiente hacia costos individualizados	f) Sistema tendiente hacia costos generalizados
g) Sistema más costoso	g) Sistema más económico
h) Costos un tanto fluctuantes	h) Costos un tanto estandarizado
i) Algunas industrias en que se aplica:	i) Algunas industrias en las que se aplica:
✓ Juguetera	✓ Fundiciones de acero
✓ Mueblería	✓ Vidriera
✓ Maquinaria	✓ Cervera
✓ Químico farmacéutica	✓ Cerillera
✓ Equipos de oficina	✓ Cemento
✓ Artículos eléctricos	✓ Papel

### **2.3.1.3 COSTOS POR ENSAMBLE**

El costeo de la producción de líneas de ensamble se apega más al método de costeo por órdenes de trabajo; sin embargo también puede efectuarse como una variación del costeo por procesos; las industrias más representativas para aplicar esta variación de costeo utilizan mano de obra directa en forma intensiva en la fabricación de sus productos, como es el caso de las maquinadoras de manufactura, en estas empresas la producción se realiza en líneas de producción llamadas líneas de ensambles, dichas líneas se dividen en estaciones de trabajo, en cada estación labora un obrero: cada obrero efectúa una o varias operaciones, y de acuerdo a la demanda a satisfacer se balancea la línea (labor que le corresponde a la ingeniería industrial) es decir se determinan cuantas estaciones de trabajo iguales se requieren, y cuales operaciones se deben efectuar en cada una de ellas.

Mediante el método de costeo por procesos, los costos se calculan cada mes en cada proceso, la producción terminada de cada uno de ellos se transfiere a los siguientes procesos, el cual recibe con su correspondiente costo y agrega valor, la producción terminada en el último proceso refleja el costo total de los productos que estará disponible para su venta o envió al cliente cuando es por pedido.

En general, cualquier industria puede adoptar el sistema de costos estimados. Sin embargo, dadas sus características, muchas veces se aplica este sistema en aquellas empresas que, por su tamaño o condiciones económicas, no están en disposición de afrontar el mayor costo que representa la implantación de un sistema más completo.

En todo caso, el sistema de costos estimados puede ser particularmente recomendable en las industrias que fabrican determinados productos sobre la base de pedidos u órdenes especiales de clientes. En este tipo de industrias, generalmente, se presentan las siguientes características:

a) Deben presentar una cotización a sus clientes potenciales, lo cual implica que deben hacer un cálculo de costos estimados. Este hecho estaría señalando que, al adoptarse el sistema de costos estimados, no se requeriría de trabajo extra alguno en lo que se refiera a cálculos de costos.

b) El producto a fabricar puede estar revestido de especificaciones tales que, prácticamente, no existan dos o más pedidos iguales, o bien que ello ocurra en muy raras

ocasiones. En tal caso, un sistema de costos más completo, que permita establecer para cada producto en particular la desviación del costo real respecto del costo estimado, puede ser de escasa utilidad para la empresa. Por lo tanto, puede ser suficiente mantener un control global de los costos a objeto de saber si las cotizaciones concuerdan con los costos reales, dada la consiguiente repercusión que este hecho tiene en la determinación del resultado económico.

### **2.3.2 SEGÚN LA FECHA DE CÁLCULO**

Los costos según la fecha de cálculo es otra forma de clasificarlos a continuación se detallan:

#### **2.3.2.1 COSTOS HISTÓRICOS**

En este sistema el total real de costos incurridos en las operaciones de una empresa se conoce hasta el final de un período contable; es decir, se registran y resumen los costos a medida que se van originando, y el monto total se precisa después de que se han realizado las operaciones fabriles o prestado los servicios.

Actualmente no es práctico, en razón de las desventajas que presenta, mismas que deben considerarse si es que se pretende su implantación:

- a) Debido a que la información se tiene al finalizar el período, no se puede detectar en qué pasos se incurrió en fallas y así poder tomar oportunas medidas correctivas.
- b) No se pueden obtener medidas de comparación contra lo que se debió haber incurrido.
- c) Son de escasa utilidad para la fijación de precios de venta evaluación de actuación, inversiones de activos, etc.

#### **2.3.2.2 COSTOS PREDETERMINADOS**

Como los costos reales no proporcionan información sobre los costos en que verdaderamente debieron incurrirse, los costos predeterminados buscan determinar el costo de los productos antes de iniciar el proceso productivo, previamente a su ocurrencia, con cargo a reconocer las variaciones o desviaciones, cuando efectivamente se conozcan.

Permite reconocer en forma anticipada el costo unitario de producción, comparar el costo predeterminado con el costo real, efectuar los estudios para analizar las diferencias entre lo predeterminado y lo incurrido establecer estándares de precios y eficiencia. Los costos predeterminados pueden ser: estimados y estándar.

#### **2.3.2.2.1 COSTOS ESTIMADOS**

El sistema de costos estimados se utiliza también una cuenta independiente para cada elemento del costo. Si al término del periodo de costos se procede a registrar el Inventario de Productos en Proceso de Fabricación, con abono a las tres cuentas antes mencionadas, utilizando también para esta contabilización los costos estimados, el saldo de la cuenta Material Directo en Proceso, Trabajo Directo en Proceso y Gastos de Fabricación en Proceso, necesariamente, deberá indicar la diferencia entre los costos reales y los costos estimados correspondiente a toda la producción del período. En esta forma es posible conocer globalmente, si las estimaciones hechas concuerdan o no con la realidad.

#### **2.3.2.2.2 COSTOS ESTANDAR**

Son aquellos costos predeterminados antes de producir un artículo o durante su transformación, sobre la base de la experiencia de trabajos anteriores con información a suma alzada, que se sustentan en el conocimiento más o menos amplio de los precios del mercado y las capacidades de producción de la empresa. Representan la aproximación más cercana a los costos reales, es un pronóstico que indica lo que puede costar un producto. La diferencia entre los costos reales y los costos estimados se denominan variaciones; estas variaciones pueden ser absorbidas por los artículos en proceso, por los artículos producidos y vendidos, siempre que fueran causas imputables a la producción, pues si se debe a casos fortuitos o de fuerza mayor, se cargarán a pérdidas. Los costos estimados es utilizable con mayor eficiencia cuando la producción es pequeña, estilo similar y repetitivos, existe una estabilidad económica que se manifiesta en la estabilidad de los precios o en su crecimiento moderado y previsible.

#### **2.3.3 SEGÚN MÉTODO DE COSTO**

El método o técnica de costeo es el conjunto de procedimientos específicos utilizados para la determinación de un costo; dentro



de estos podemos mencionar costo real, costo normal y costo estándar.

#### **2.3.3.1 COSTO REAL**

Los costos reales o también conocidos como costo históricos, son todos aquellos costos ya realizados, es decir que se han incurrido en el proceso de producción, en otras palabras el costo real está formado por todos los gastos que se incurren en la fabricación de un producto o prestación de un servicio.

Para que el costo real obtenido de una producción, sea evaluado en cuanto a su eficiencia, debe compararse con cualquier otro costo, histórico, estimado, estándar o planificado.

Características de los costos reales

- a) Es utilizable cuando la oferta y la demanda del bien o servicio permite determinar el precio de venta.
  
- b) Los costos son outputs, es decir es la suma de resultados incurridos hasta la formación del precio.
  
- c) Solo es posible conocerlos cuando el proceso de producción ha llegado a su fin.

d) No requiere agregar algún ajuste adicional, esto debido a que se ha tomado en cuenta todos los elementos de los costos incurridos.

e) Los costos como: mano de obra directa, materia prima directa y los costos indirectos de fabricación se van acumulando gradualmente en la medida que incurren.

Existen dificultades para asociar los costos indirectos de fabricación (CIF) a los productos fabricados, a diferencia de los costos de mano directa (MOD) y materia prima directa (MPD) los cuales de un modo son previsibles y por lo tanto es mucho más fácil cuantificarlos, los costos CIF no se incurren de manera uniforme durante el proceso productivo por ello no los puedes determinar. Por ejemplo cuanto de mantenimiento preventivo de las máquinas o reparaciones inusitadas genera el producir algún bien.

#### **2.3.3.2 COSTO NORMAL**

El costo normal o normalizado es una variación del costo histórico originada por la dificultad de asignar los CIF que no se utilizan uniformemente durante el proceso de transformación de los productos. En este tipo de costero los costos directos se

cargan directamente al producto conforme se van incurriendo, pero los CIF fijo, variable, mixtos, se aplican a los productos utilizando una tasa predeterminada que es función de algún factor del costo incurrido en forma sumamente significativa durante el proceso productivo, por ejemplo: horas hombre, horas máquina, unidades producidas, etc.

#### **2.3.3.3 COSTO ESTÁNDAR**

Son aquellos costos predeterminados antes de producir un artículo o durante su transformación, sobre la base de la experiencia de trabajos anteriores con información a suma alzada, que se sustentan en el conocimiento más o menos amplio de los precios del mercado y las capacidades de producción de la empresa. Representan la aproximación más cercana a los costos reales, es un pronóstico que indica lo que puede costar un producto. La diferencia entre los costos reales y los costos estimados se denominan variaciones; estas variaciones pueden ser absorbidas por los artículos en proceso, por los artículos producidos y vendidos, siempre que fueran causas imputables a la producción, pues si se debe a casos fortuitos o de fuerza mayor, se cargarán a pérdidas. Los costos estimados es utilizable con mayor eficiencia cuando la producción es pequeña, estilo similar y repetitivos, existe una estabilidad económica que se

manifiesta en la estabilidad de los precios o en su crecimiento moderado y previsible.

El costo estándar, permite obviar los inconvenientes antes señalados al posibilitar un control más particularizado y oportuno sobre las diversas operaciones productivas. Se trata de un costo pre-calculado, es decir, que se determina antes de iniciar el proceso productivo. En este sentido, tiene una característica común con el sistema de costos estimados.

Al concebir el costo estándar como aquel que debiera resultar sobre la base de una operación eficiente, es de vital importancia, para su fijación, analizar cuidadosamente las condiciones en que se desarrollará el proceso productivo durante el período de su aplicación. Esto implica no sólo la adopción de adecuados y realistas programas de producción, sino que también una estandarización de todas las operaciones inherentes al aparato productivo de la empresa.

En gran parte, la determinación del costo estándar de cada uno de los productos que elabora una empresa es la resultante de estudios propios del campo de la ingeniería. Efectivamente, dado que se persigue una operación del proceso productivo con un alto grado de eficiencia factible, ello implica un análisis

exhaustivo de los métodos de fabricación, a fin de adoptar aquellos que permitan el mayor rendimiento de los recursos humanos y materiales de que se dispone, como así también el máximo aprovechamiento de la capacidad instalada de la industria.

Así, por ejemplo, tratándose de los materiales a emplear en la fabricación, su calidad y cantidad deberá guardar relación con las especificaciones técnicas requerida por cada uno de los productos a elaborar, sin perjuicio de considerar también aquellas características de los materiales que faciliten su manipulación o procesamiento y reduzcan a un mínimo su desperdicio. Otro factor que necesariamente deberá ser considerado para la selección del material a utilizar es el precio de las distintas opciones de compra, dada su incidencia desde el punto de vista del costo del producto.

A su vez, para calcular el costo estándar por trabajo directo muchas veces es previo realizar laboriosos estudios de tiempos y movimientos con relación a cada una de las operaciones del proceso productivo, a fin de establecer el tiempo requerido para su ejecución, la calificación del trabajador que realizará la tarea y las normas de fabricación que deberán cumplirse.

En cuanto a la determinación del costo estándar por gastos de fabricación, puede decirse que no existen diferencias substanciales con la modalidad que se adopta cuando ellas se aplican sobre bases normales en el sistema de costos por órdenes específicas, puesto que también será necesario presupuestarlos y relacionarlos con algún elemento basado en el costo o en el tiempo, como exponente de la capacidad, para establecer la cuota a aplicar en cada período.

Puesto que la cuota estándar de gastos de fábrica se calcula sobre la base de una capacidad de producción determinada, se plantea algunas veces que, en término de eficiencia operativa - que preside toda la concepción de los costos estándar -, debería considerarse el ciento por ciento de la capacidad instalada. Sin embargo, este enfoque ideal puede ser motivo de serias distorsiones, razón por la cual es más aconsejable calcular la capacidad conjugando debidamente el factor eficiencia con el de factibilidad.

La descripción del costo estándar que hasta aquí se ha hecho está basada en los siguientes supuestos:

- a) El costo estándar es el costo real.
- b) El costo estándar está incorporado al sistema de contabilidad de costos

Dejando de lado dichos supuestos, el costo estándar puede adoptarse en la práctica con algunas variantes respecto de la modalidad antes descrita.

Así, por ejemplo, una empresa podría calcular el costo estándar de cada uno de sus productos como un antecedente extra contable para fines de control. En tal caso, el sistema de contabilidad de costos operaría en la misma forma en que los costos históricos, sin contabilizar el costo estándar, el cual sólo se utilizaría para compararlo con los costos reales.

También existen variantes en cuanto al concepto mismo del costo estándar. Una posibilidad sería la de concebir el costo estándar como aquel que debe resultar considerando una ocupación plena de la capacidad instalada y las condiciones más favorables con relación al proceso productivo. En este caso se dice que se trata de un costo estándar "ideal". Puesto que sería un costo prácticamente inalcanzable, cabría preguntarse qué utilidad le prestaría a una empresa su adopción. Se trataría más bien de un padrón o unidad de medida, puesto que si se pretendiera tomar como base este costo para las contabilizaciones es evidente que todas las variaciones serían desfavorables, acusando una "ineficiencia" de dudosa validez desde el punto de vista del control de los costos.

Otro criterio sería el de establecer "estándares normales", que corresponderían a los costos medios que deben resultar sobre la base de un proceso productivo desarrollado en condiciones normales durante un período relativamente extenso, a fin de obviar las variaciones de carácter cíclico.

Como se dijo anteriormente, cuando el costo estándar se calcula sobre la base de costos reales previstos o esperados, la producción queda registrada al costo estándar, y cualquiera variación o desviación ocurrida durante el período se reconoce directamente en el estado de resultados.

Dichas variaciones reflejan relación con los distintos elementos del costo las cuales son las siguientes:

Variación en el Material Directo. Precio

Es la diferencia que se produce entre el precio real y el precio estándar, ambos aplicados sobre la cantidad real.

Variación en el Material Directo. Cantidad

Es la diferencia que se produce entre la cantidad real y la cantidad estándar, y ambas valorizadas a precio estándar.



Variación en el Trabajo Directo. Precio.

Es la diferencia que se produce entre el salario real y el salario estándar, ambos especificados sobre el salario real y el salario estándar, ambos aplicados sobre el número de horas reales.

Variación Trabajo Directo. Cantidad

Es la diferencia que se produce entre el número de horas reales y el número de horas estándar. Ambos valorizados al salario estándar.

Variación en los Gastos de Fabricación. Presupuesto

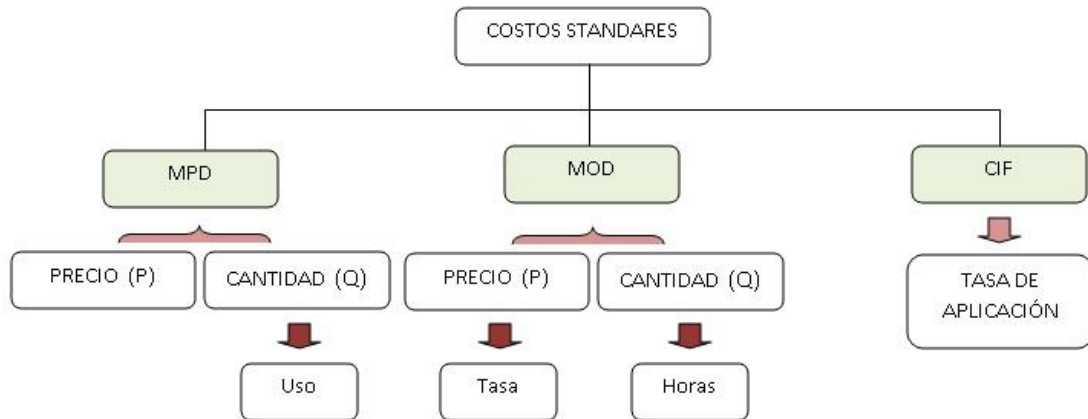
Es la diferencia que se produce entre los gastos de fabricaciones reales y los estándares, ambos referidos al mismo período.

Variación en los Gastos de Fabricación. Capacidad

Es la diferencia que se produce entre las horas reales y estándar del periodo, ambas valorizadas a la cuota estándar.

## Variación en los Gastos de Fabricación. Eficiencia

Es la diferencia que se produce entre la cantidad de horas reales y la cantidad de horas estándar, referidas a la producción obtenida en el período y valorizadas a la cuota estándar.



Características del costo estándar:

- a) Su proceso de implantación es costoso, pero luego de esta inversión se torna económica debido a que la calidad de información facilita racionalizar procesos.
- b) Permite tener una información consistente del costo en forma oportuna y veraz con la cual se evalúan las causas de las variaciones en relación con los costos reales.

c) Facilita el planeamiento, el control y la contabilización de los costos, puesto se conoce de antemano los estándares que anticipan los precios.

d) Permite elaborar los presupuestos y efectuar modelaciones y simulaciones de costos para determinar ¿qué pasara si se alteran algunas de las condiciones previamente establecidas?

Si las condiciones del mercado son altamente cambiantes, fundamentalmente en lo que se refiere a precios de los factores de producción y se tiene múltiples líneas de información actualizado con los cambios que se experimentan.

e) Ayuda a tomar decisiones consistentes sobre fijación de precios de venta, rentabilidades de productos, eliminación de productos no rentables, controlar y evaluar costos.

#### **2.3.4 SEGÚN TRATAMIENTO DE LOS COSTOS INDIRECTOS**

El costo de un producto o de un servicio prestado puede valorarse dependiendo del tratamiento que se le den a los costos fijos dentro del proceso productivo, clasificándose en costo por absorción, costo directo y costo basado en las actividades.

#### **2.3.4.1 COSTO POR ABSORCIÓN**

Quienes propugnan la aplicación del costeo directo sostiene que la inclusión de los gastos de fabricación fijos o constantes en el costo de los productos fabricados se traduce en una sobrevaloración de los inventarios, hecho que, a su vez, produciría una distorsión al determinar los resultados del ejercicio, puesto que estos dependerían muchas veces del nivel de la producción y no de las ventas realizadas. De ahí que, según el costeo directo, los inventarios del trabajo directo y los gastos de fabricación variables.

#### **2.3.4.2 COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES**

Es aquel en donde las diferentes actividades para fabricar un producto consumen los recursos indirectos de producción y los productos consumen actividades, teniendo en cuenta unos inductores de costos para distribuirlos.

#### **2.3.4.3 COSTO DIRECTO**

El costo de fabricación está integrado por todas las erogaciones necesarias para la obtención de un bien o de un servicio. Así

concebido el costo de fabricación, se establece una clara diferenciación entre los costos necesarios para desarrollar el proceso productivo (material directo, trabajo directo, gastos de fabricación) y los costos en que se incurre una vez que los productos ya están fabricados (gastos de ventas y de administración). Estos últimos, como se sabe, no forman parte del costo de los bienes producidos, sino que se consideran gastos del ejercicio y, como tales, se llevan directamente al estado de resultados. Este criterio para definir el costo de fabricación se conoce con el nombre de "costeo tradicional" o "costeo por absorción".

El costeo directo, conocido también con las denominaciones de "costeo variable" o "costeo marginal" postula un enfoque diferente para definir el costo de fabricación. Efectivamente, el costeo directo se fundamenta en la existencia de dos tipos de costos relacionados con el proceso productivo: costos relacionados directamente con el nivel de producción y costos relacionados con la estructura que la empresa debe mantener, independientemente del nivel de la producción, para desarrollar el proceso de fabricación. Los primeros están integrados por el material directo, el trabajo directo y los gastos de fabricación variables, de modo que sólo se incurre en ellos si existen unidades fabricadas; los segundos están constituidos por los gastos de fabricación fijos o constantes.

Hecha la distinción anterior, el enfoque del costeo directo consiste en considerar sólo los conceptos variables como integrantes del costo de fabricación, mientras que los costos fijos o constantes deben imputarse como gastos del ejercicio en que ellos ocurran y no al costo de los bienes producidos.

Quienes propugnan la aplicación del costeo directo sostienen que los resultados determinados de acuerdo al costeo por absorción pueden ser desconcertantes para los usuarios de la información contable, desde el momento que, al estar influidos por el nivel de la producción de cada período, se pierde la debida correlación entre el nivel de las ventas y las utilidades obtenidas.

#### **2.3.4.3.1 CARACTERÍSTICAS DEL COSTEO DIRECTO**

Los costos de la empresa: producción, distribución, administración y financieros, se clasifican en dos grupos principales: fijos y variables. Existiendo costos intermedios o sea los semi-variables cuyas fluctuaciones, en relación al volumen, son bruscas y no proporcionales a estos, asimilándose a los primeros o a los segundos, a través de diversas técnicas.

Se incorporan al producto, unitariamente considerado, solo los costos variables de producción o sea la materia prima directa, mano de obra directa y cargos indirectos variables de fabricación. Por consecuencia quedan fuera del costeo unitario los cargos indirectos fijos de fabricación.

La valuación de inventarios de la producción en proceso y terminada, así como el costo de lo vendido, se hace con base al costo unitario directo de producción.

En lo que respecta a los costos directos de venta y eventualmente los financieros, no se incorporan al costo unitario para fines de valuación; sin embargo, se consideran en forma específica dentro de la política de planeación de utilidades, de precios y de control, incorporándose en el estado de resultados en seguida del costo de producción con el fin de determinar la verdadera aportación de los artículos para absorber los costos fijos existentes.

Los costos fijos tanto de producción, distribución, administración y financieros, se cargan directamente a los resultados del periodo en que se originan.

La clasificación de los costos fijos y variables de las distintas funciones, se registran en cuentas y no se encierran en simples datos estadísticos y colaterales.

#### **2.3.4.3.2 FINALIDAD DE LA TÉCNICA DEL COSTEO DIRECTO**

- a) Alcanzar una planeación adecuada de las operaciones para llegar al objetivo trazado.
- b) Juzgar las diversas alternativas que se le presentan al empresario y así elegir las más productivas.
- c) Establecer cuál es la combinación óptima de precios y volumen que reporta mayor contribución.
- d) Establecer la relación entre las utilidades y los principales factores que la efectúan: costo, volumen, precios, combinación de productos y sobre de esta base tomar decisiones, con el objeto de maximizar las utilidades.



### 2.3.4.3.3 VENTAJAS Y DESVENTAJAS DEL COSTEO DIRECTO

Ventajas:

- a) Admite evaluar mejor los proyectos individuales, desde punto de vista de la contribución de cada uno al objetivo de la utilidad general.
- b) Establece claramente la relación entre las utilidades y los principales factores que las afectan: volumen, precios, combinación de productos, costos de producción y costos de operación.
- c) Permite establecer cuál es la combinación óptima de precios, volumen de operaciones que deja la mayor retribución sobre la inversión.

Desventajas:

- a) No es exacta la separación de los costos en fijos y variables. No obstante, existen métodos que permiten aproximaciones razonables.
- b) El costo unitario directo no refleja que proporción de los servicios representados por los costos fijos de producción han beneficiado en forma y grado diversos a los distintos artículos producidos.

c) El cambio de un sistema tradicional de costo a uno de costeo directo podría desorientar a la administración, haciéndola creer que sus costos unitarios son menores. Esto, sin embargo solo ocurriría si desconoce el hecho de que con el cambio de procedimientos surge un conjunto adicional de costos (fijos) que deben recuperarse en adición a los variables, antes de obtenerse utilidades.

d) Cuando los costos fijos cambian como consecuencia de modificaciones en la capacidad de producción o de venta, el costo directo debe revisarse inmediatamente para adaptarlos a los nuevos costos fijos. Aunque por otra parte ocurre algo similar con el costo absorbente, esto es, en el fondo, una deficiencia común a cualquier clase de costo unitario al momento de hacer frente a políticas a largo plazo, en los que se requiere el análisis de otros factores.

#### **2.4 DIAGNOSTICO DE GRANJA SAN LORENZO**

Se exponen los resultados que se obtuvieron al investigar sobre los aspectos relacionados a la estructura de los costos de producción, específicamente en la Granja San Lorenzo, del municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana.

Mediante este estudio preliminar en la Granja San Lorenzo, se obtuvieron los siguientes resultados: Deficiencia en el área de inventarios, debido a que la misma persona encargada de la

granja es quien realiza la programación de recepción de aves, solicita y recibe la cantidad de insumos a utilizar, lleva el control de aves, insumos empleados, efectúa el inventario a final de cada mes. La administración de la granja no ha diseñado los formatos adecuados de los formularios que se ajusten a la necesidad de la granja, en cuanto a la obtención de la información correcta sobre la producción, en tal sentido el encargado del cuidado de las galeras deja pasar por alto datos que son relevantes y que influyen directamente en la cantidad de insumos utilizados. El método para determinar el costo unitario del producto no es el apropiado; éste es establecido mediante un estimado de insumos y mano de obra aplicados en el período, consecuentemente esto le repercute a la granja en que no se les asigna el precio de venta adecuado a los productos terminados, porque desconocen el costo real de la producción; y esto a su vez provoca una reacción en cascada repercutiendo en una pérdida o ganancia inexacta al final del periodo.

## **CAPITULO III**

### **METODOLOGIA DE LA INVESTIGACION**

#### **3.1 TIPO DE INVESTIGACIÓN**

En base a la investigación que se realizó se utilizaron dos tipos de información, las cuales son bibliográfica y de campo.

##### **3.1.1 INVESTIGACIÓN BIBLIOGRÁFICA**

Consistió en el estudio teórico de todos aquellos aspectos relacionados con el tema, para lo cual fue necesario consultar libros, tesis, folletos, leyes, boletines, entre otros textos, los cuales se utilizaron como base para sustentar el trabajo de grado.

##### **3.1.2 INVESTIGACIÓN DE CAMPO**

Comprendió la obtención de toda aquella información que permitirá establecer un diagnóstico real sobre la situación problemática actual que presenta la industria avícola, en el municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana, para lo cual se realizaron diferentes visitas a la Granja San Lorenzo; por lo

que para obtener los resultados esperados se necesito la colaboración de los granjeros, propietarios o administradores de dichas empresas avícolas en el desarrollo de la investigación.

### **3.2 MÉTODO DE INVESTIGACIÓN**

La investigación permitió recopilar toda la información requerida para elaborar el diagnostico a cerca de costos de producción, utilizados actualmente en la Granja San Lorenzo. Dicha información se recopiló por medio de cuestionarios, entrevistas y observando directamente el trabajo realizado para procesar el flujo de datos generales por las diferentes operaciones llevadas a cabo.

### **3.3 DETERMINACIÓN DEL UNIVERSO Y MUESTRA**

#### **3.3.1 UNIVERSO**

El universo en estudio fue conformado por las microempresas dedicadas a la producción avícola que operan en el municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana, información brindada por la Alcaldía Municipal de Santa Ana, las cuales se detallan a continuación:

1. Avícola del Rey
2. Central Avícola de Occidente
3. Granja Ayutica
4. Granja El Jordán
5. Granja Aguilar
6. Granja Nan
7. Granja San Lorenzo

### **3.3.2 MUESTRA**

En base a información proporcionada por la Alcaldía Municipal de Santa Ana, se determinó que existen siete granjas activas en el municipio, debido a que este universo es muy reducido se realizará un censo, es decir, de trabajar con las siete granjas ya que el censo es una de las operaciones estadísticas que no trabaja sobre una muestra sino sobre la población total.

### **3.4 TÉCNICAS E INSTRUMENTOS DE INVESTIGACIÓN**

Son los métodos utilizados para llegar a conocer la realidad; esta actividad se caracteriza por ser sistemática y metódica y se lleva a cabo con la finalidad de obtener conocimientos mediante un proceso los cuales para nuestro trabajo de grado son observación, cuestionarios y entrevistas.

#### **3.4.1 OBSERVACIÓN**

Esta forma de investigación, como su nombre lo indica, consistió en observar, en el propio lugar de los hechos, los métodos y procedimientos utilizados para registrar y procesar la información generada por las distintas operaciones efectuadas. Este tipo de investigación fue particularmente muy útil y valiosa, ya que no permitió que se distorsionara ni ocultaran los hechos.

#### **3.4.2 CUESTIONARIO**

Consistió en un formulario impreso cuyo objetivo era el de obtener información sobre algunos aspectos particulares relacionados con la estructura organizacional, sistemas de producción y registros contables específicos. (Ver anexo 1)

#### **3.4.3 ENTREVISTA**

Se realizaron entrevistas a los diferentes propietarios y contadores de las microempresas objeto de estudio con el propósito de conocer en forma debida sus opiniones sobre los aspectos investigados y, al mismo tiempo verificar ciertos

procedimientos utilizados en el registro de costos de producción en dichas entidades.

La información proporcionada a través de la entrevista contribuyó a la obtenida mediante los cuestionarios, ya que enriqueció la investigación porque se aclararon dudas e interrogantes de forma más precisa.

#### **3.4.4 CENSO**

Técnica de investigación utilizada en el proceso de obtención o recopilación de información, a través de los cuestionarios, mencionados anteriormente, es decir, que fue realizada, sobre la población total.

### **3.5 TABULACIÓN, ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS**

#### **3.5.1 TABULACIÓN**

Una vez recopilada toda la información necesaria, se procedió a la tabulación de los datos obtenidos, para determinar el resultado de las diferentes variables, para responder a la problemática y objetivos planteados y además formular una



conclusión general sobre la base de las respuestas y comentarios recabados a lo largo de toda la investigación.

### **3.5.2 ANÁLISIS E INTERPRETACIÓN DE DATOS**

En el desarrollo de la presente investigación, se utilizaron diversas técnicas y procedimientos para la Tabulación de los datos obtenidos, lo cual permitió analizar los resultados y además formular una conclusión general sobre la base de las respuestas y comentarios recabados a lo largo de toda la investigación.

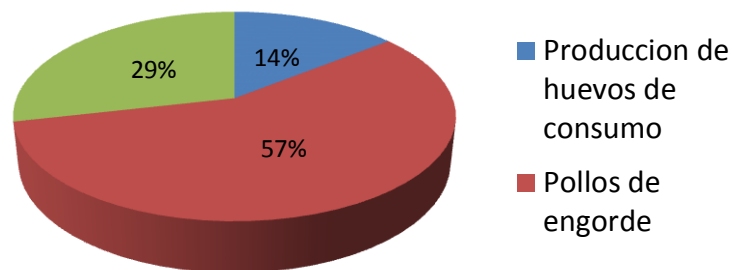
A través del análisis e interpretación de dichos datos se busca establecer un parámetro que permita realizar la propuesta de un manual de procedimientos para el control de costos de producción y su tratamiento contable, bajo el método del costeo directo en las microempresas avícolas, en el municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana.

A continuación se detalla, el análisis e interpretación de las preguntas consideradas de mayor importancia, que forman parte del cuestionario:

Pregunta 1

¿A qué actividad o actividades avícolas se dedica su empresa?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>NO DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Producción de huevos de consumo	1	14%
Pollos de engorde	4	57%
Las dos anteriores	2	29%
<b>TOTALES</b>	7	100%

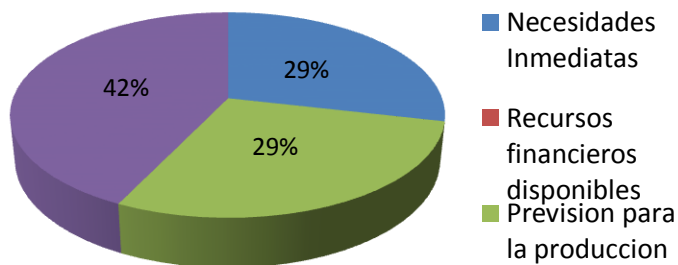


Del 100% de las empresas encuestadas el 14% manifestó que se dedican solo a la producción de huevo de consumo o comercial, mientras que el 57% se dedica a la producción de pollo de engorde, y un 29% restante se dedican a ambas actividades, por lo que podemos decir que la mayoría se dedica solo a la producción de carne de pollo.

Pregunta 5

¿Qué criterio utiliza para la compra de insumos necesarios en la producción?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Necesidades Inmediatas	2	29%
Recursos financieros disponibles	0	0%
Previsión para la producción	2	29%
Presupuesto de compras	3	42%
<b>TOTALES</b>	7	100%

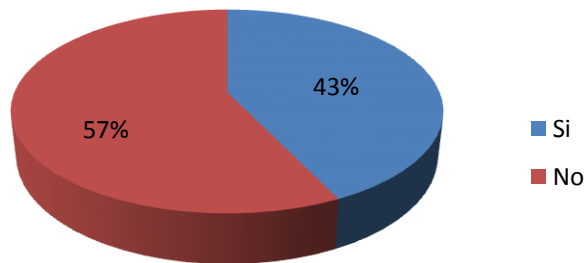


De las 7 empresas encuestadas dos que representan el 29%, manifiestan que hasta que sus insumos están por agotarse se abastecen nuevamente, el otro 29% prefiere tener provisiones de insumos mientras que un 42% se dirige de acuerdo a un presupuesto de compras, por lo que podemos decir que la mayoría de empresas no cuentan con un control adecuado para la compra de insumos para la producción.

Pregunta 9

¿La producción se lleva a cabo según lo programado?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Si	3	43%
No	4	57%
<b>TOTALES</b>	7	100%

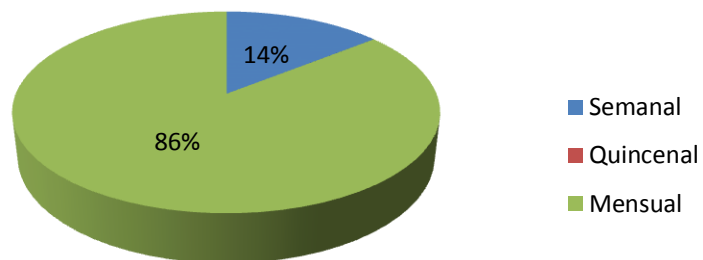


De las 7 empresas encuestadas, el 43% representa a las que su producción se lleva a cabo según lo programado, mientras que la mayoría que representa el 57%, no producen según lo programado; lo que demuestra que es necesario que existan procedimientos que permitan les permitan cumplir la producción programada.

Pregunta 10

¿Cada cuánto tiempo realiza levantamiento de inventarios en su empresa?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Semanal	1	14%
Quincenal	0	0%
Mensual	6	86%
<b>TOTALES</b>	7	100%

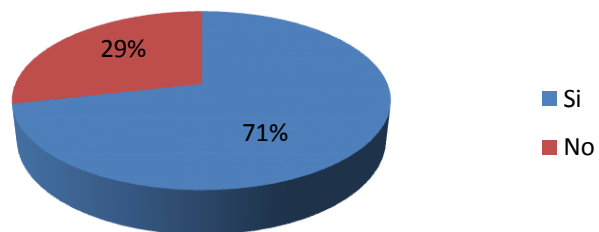


El 86% de las empresas encuestadas realizan inventarios de forma mensual, mientras que el 14% restantes lo realizan semanalmente, lo que manifiesta que si tienen un buen control de sus existencias para la producción.

Pregunta 12

¿Utiliza algún tipo de formulario para el control de sus costos?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Si	5	71%
No	2	29%
<b>TOTALES</b>	7	100%

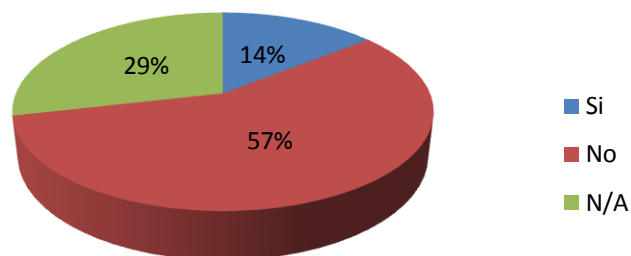


De las 7 empresas encuestadas, 5 que representan el 71% manifiestan que si utilizan formularios para el control de sus costos, las 2 empresas restantes que representan el 29% manifiestan que no utilizan formularios, lo que demuestra que la mayoría de las empresas están interesadas en el control de sus costos de producción.

Pregunta 13

¿Considera usted que estos controles le proporcionan información suficiente y adecuada?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Si	1	14%
No	4	57%
N/A	2	29%
<b>TOTALES</b>	<b>7</b>	<b>100%</b>

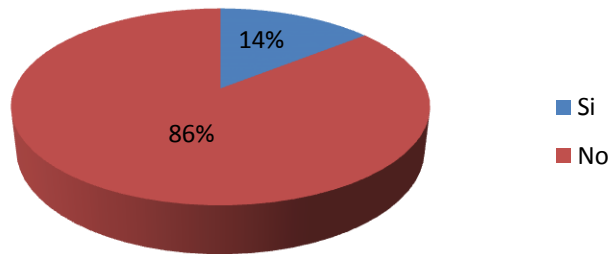


De las 7 empresas encuestadas, el 14% manifiesta que estos controles si les proporcionan información suficiente y adecuada, el 57% manifiesta lo contrario, y para un 29% no aplica la pregunta. Lo que demuestra que aunque las empresas utilicen formularios para controlar sus costos, estos no son los adecuados.

Pregunta 14

¿Utiliza la empresa algún método o procedimiento para determinar el costo de sus productos?

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
Si	1	14%
No	6	86%
<b>TOTALES</b>	7	100%



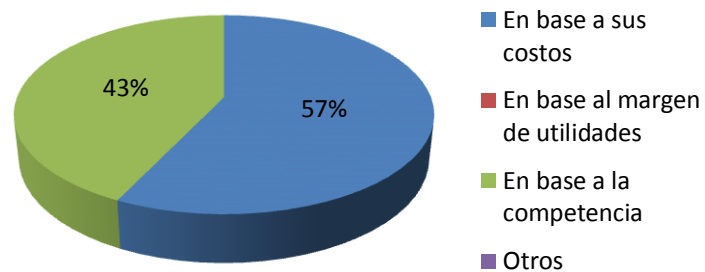
De las 7 empresas encuestadas, el 86% que representa a 6 empresas manifiestan que no utilizan ningún método o procedimiento para costear sus productos, el 14% manifiesta lo contrario, lo que demuestra que la mayoría de empresas se basan en estimaciones para establecer costos, lo que dificulta que tengan costos reales de su producción.



Pregunta 16

Indique en base a que fijan los precios de venta de sus productos.

<b>RESPUESTAS</b>	<b>No DE RESPUESTAS</b>	<b>PORCENTAJE DE RESPUESTAS</b>
En base a sus costos	4	57%
En base al margen de utilidades	0	0%
En base a la competencia	3	43%
Otros	0	0%
<b>TOTALES</b>	7	100%



Del total de empresas encuestadas, el 43% que representa a 3 empresas reconoce que fijan precios de venta de acuerdo con la competencia, mientras que un 57% que representa a las 4 empresas restantes manifiesta que lo hacen basándose en sus costos, dejando ver con esto que la mayoría de empresas cuenta con un procedimiento para establecer precios de venta de sus productos.

## CAPITULO IV

"PROPUESTA DE UN MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE COSTOS DE PRODUCCIÓN Y SU TRATAMIENTO CONTABLE, BAJO EL MÉTODO DEL COSTEO DIRECTO EN LAS MICROEMPRESAS AVÍCOLAS, EN EL MUNICIPIO DE SANTA ANA, DEPARTAMENTO DE SANTA ANA" CASO PRÁCTICO: GRANJA SAN LORENZO.

### 4.1 GENERALIDADES

En el presente capítulo se desarrollará un Sistema de Costos basado en Actividades Directas de Producción, que permita a la microempresa avícola del municipio y departamento de Santa Ana, el establecimiento correcto de sus costos y así mismo los precios de venta de la producción obtenida.

La industria avícola es uno de los sectores de la producción agropecuaria que en los últimos años ha alcanzado niveles altos de desarrollo en cuanto a la utilización de tecnología y generación de empleo. A pesar de lo anterior la mayoría de medianos avicultores carecen de una herramienta adecuada para el control de sus costos de producción, en algunas ocasiones se limitan a llevar un control de sus costos en forma generalizada, sin tomar en cuenta el origen de ellos, los productos que se ven afectados y mucho menos las actividades que los absorben. Es por

eso que la mayoría de empresarios no se dan cuenta de las ventajas competitivas que puedan estar a su favor.

Por lo antes planteado, es necesario que el sector avícola cuente con la presencia de una herramienta que les permita tener un control adecuado de sus costos de producción, considerando solamente el costo de las actividades que verdaderamente intervienen en la fabricación de cada uno de los productos. Para una razonable toma de decisiones en el establecimiento de precios de venta.

#### **4.1.1 IMPORTANCIA DE LA PROPUESTA**

La presente herramienta, es de valor significativo para la microempresa avícola por los siguientes aspectos:

- a) Determina la forma de identificación de las actividades directas de producción.
  
- b) Genera información oportuna sustentada con la documentación correspondiente, para la toma de decisiones.

c) Considera las actividades directas de producción como base importante para determinación del costo unitario del producto.

d) Genera información para la contabilidad de costos y el registro de los mismos. Así como para otras aéreas afines de la empresa.

Por otra parte es importante, ya que la ejecución de este manual permitirá la contratación de personas idóneas para atender los puestos que genera él mismo, produciendo incremento en el ingreso familiar, lo que permite la satisfacción de algunas necesidades básicas, asimismo contribuye a dinamizar la economía del país. Todos estos aspectos permitirán que el sector obtenga un control óptimo de sus costos y por ende una mejor gestión empresarial que equipará la actual demanda de un mercado globalizado.

#### **4.1.2 OBJETIVOS**

##### **4.1.2.1 OBJETIVO GENERAL**

Diseñar un manual de procedimientos para el control de costos de producción y su tratamiento contable, bajo el método del costeo directo en las microempresas avícolas, en el municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana.

#### **4.1.2.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS**

- ✓ Dar a conocer los costos basados en actividades directas de producción que intervienen en el proceso productivo, para el establecimiento del costo unitario por producto.
  
- ✓ Desarrollar un manual de costos basado en actividades directas de producción, para maximizar los recursos productivos en las microempresas avícolas del municipio y departamento de Santa Ana.

#### **4.1.3 ALCANCE**

Establecerá el costo de los productos, mediante la asignación de los gastos indirectos de fabricación con base a las actividades.

#### **4.2 SISTEMA DE COSTOS BAJO EL MÉTODO DE COSTEO DIRECTO**

El costo de fabricación está integrado por todas las erogaciones necesarias para la obtención de un bien o de un servicio. Así concebido el costo de fabricación, se establece una clara diferenciación entre los costos necesarios para desarrollar el proceso productivo (material directo, trabajo directo, gastos de

fabricación) y los costos en que se incurre una vez que los productos ya están fabricados (gastos de ventas y de administración). Estos últimos, como se sabe, no forman parte del costo de los bienes producidos, sino que se consideran gastos del ejercicio y, como tales, se llevan directamente al estado de resultados. Este criterio para definir el costo de fabricación se conoce con el nombre de "costeo tradicional" o "costeo por absorción".

El "costeo directo", conocido también con las denominaciones de "costeo variable" o "costeo marginal" postula un enfoque diferente para definir el costo de fabricación. Efectivamente, el costeo directo se fundamenta en la existencia de dos tipos de costos relacionados con el proceso productivo: costos relacionados directamente con el nivel de producción y costos relacionados con la estructura que la empresa debe mantener, independientemente del nivel de la producción, para desarrollar el proceso de fabricación. Los primeros están integrados por el material directo, el trabajo directo y los gastos de fabricación variables, de modo que sólo se incurre en ellos si existen unidades fabricadas; los segundos están constituidos por los gastos de fabricación fijos o constantes, es decir, por aquellos en los cuales se incurre por el solo hecho de "estar en el negocio".

Hecha la distinción anterior, el enfoque del costeo directo consiste en considerar sólo los conceptos variables como integrantes del costo de fabricación, mientras que los costos fijos o constantes deben imputarse como gastos del ejercicio en que ellos ocurran y no al costo de los bienes producidos.

#### **4.2.1 MANUAL DESCRIPTIVO DE LOS PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE LOS COSTOS DE PRODUCCION**

Para toda empresa es muy importante determinar cuáles son sus costos en razón de los materiales que han utilizado, la Mano de Obra aplicada y los Gastos de producción incurridos para el desarrollo de sus actividades; por esta razón se hace necesaria la implementación de una secuencia lógica de Procedimientos que estén diseñados de acuerdo a las exigencias diarias de la Empresa, y que con ello se pueda obtener una aproximación significativa a la realidad de los Tres elementos del Costo de Producción.

En este apartado se pretende describir en forma detallada cada uno de los procedimientos o etapas que deberán de ser adoptados para poder realizar el Costeo de los Tres elementos básicos del Costo de Producción, como son las Materias primas, la Mano de Obra y los Gastos Indirectos de producción.

El costo de cada una de estos elementos será acumulado en un "Cuadro de acumulación de Costos", el cual hará las veces de una orden de producción, especificando en este cuadro todos los costos incurridos en cada uno de los procesos.

Cabe mencionar, que cada uno de estos elementos conlleva a desarrollar una serie de pasos específicos en cada una de estas etapas, los cuales están basados directamente en los Procedimientos diseñados para el Costeo de los productos, y bajo el sistema de Inventarios perpetuos según normas internacionales de información financiera y aplicado a las actividades diarias de la Granja San Lorenzo.

A continuación se presentan cada uno de estos Procedimientos con sus diferentes etapas para su correcta aplicación en la Granja San Lorenzo.

#### **4.2.1.1 PROCEDIMIENTOS PARA ESTABLECER LOS INVENTARIOS**

Para la mayoría de empresas, los inventarios representan la mayor fuente de ingresos ya que sus recursos son invertidos en este, con la esperanza de venderlos en su estado original o transformarlos en productos terminados para su utilización.



Dentro de los inventarios que aplican para la actividad avícola se tienen los siguientes:

- Aves en desarrollo (Productos en Proceso)
- Productos Terminados (aves procesadas para la venta)
- Materiales y Suministros

### **Inventario de Aves en Desarrollo**

Rubro que muestra el inventario total de las aves con que cuenta la empresa para desarrollarlas a producto terminado. Este tipo de inventario le será de mucha utilidad a los microempresarios avícolas para proyectar sus compras y para medir la calidad en cuanto a peso y tiempo de vida de las aves.

PROCESO	CONTROL INTERNO
ÁREA	INVENTARIOS
NOMBRE DEL PROCEDIMIENTO	
CONTROL DE AVES EN DESARROLLO	

### OBJETIVO DEL PROCEDIMIENTO

Mostrar al microempresario en todo momento la existencia real de aves.

Responsable	Paso	Descripción
Proveedor	01	Entrega pollitos de un día de nacido al encargado de las galeras.
Encargado de Galeras	02	Recibe los pollitos en las galeras preparadas para su ingreso y verifica que la cantidad recibida coincida con la cantidad entregada según orden de compra
	03	Completa el formulario "control de aves en desarrollo" de acuerdo a la información requerida
	04	Semanalmente verifica el peso de las aves, tomando una muestra representativa de acuerdo a la cantidad de aves por galera
	05	Cuando se realicen salidas, el encargado de la galera deberá anotarlas en el formulario "Control de Aves en Desarrollo" de acuerdo a su naturaleza; ya sea por venta de pollo en pie, destace o mortandad.
Propietario	06	Recibe mensualmente formulario "Control de Aves en Desarrollo", y solicita a encargado de galera un chequeo físico.
	07	Compara las existencias físicas contra formulario "Control de Aves en Desarrollo", si existen diferencias, solicita justificación al encargado de la galera.
Encargado de los registros contables	08	Traslada al encargado de la contabilidad, el resultado de la toma física, para que efectúe la valuación respectiva en el libro de Costo de aves en desarrollo.
		09

Puntos de Control:

El encargado de cada galera, es responsable de controlar adecuadamente las entradas y salidas de las aves, el encargado de los registros contables es responsable de efectuar las valuaciones de las aves de acuerdo a lo establecido en los procedimientos y el propietario o administrador es el encargado de verificar que se cumplan los procedimientos.

Formato para control de las aves en desarrollo

Granja San Lorenzo

Control de Aves en desarrollo en unidades

No.Lote:							
Cantidad:				Fecha, Ingreso:			
Fecha	Descripción	Peso	Entrada			Total	Existencia
		Prom.		Mortandad	Ventas	Salida	
<b>TOTALES</b>							

Descripción de la Estructura del formulario para el Control de las Aves en desarrollo:

Número de Lote:

Los lotes deberán de estar enumerados para mayor control, en esta parte del formulario va el Número asignado al lote.

Fecha de Ingreso:

En esta línea se anotara la fecha en la cual se recibieron las aves para iniciar el proceso de desarrollo.

Cantidad:

En esta línea debe anotarse la cantidad total de las aves recibidas para el desarrollo.

Descripción:

Columna en la cual se describirá el tipo de transacción que originó el movimiento de entrada o salida de las aves.

Peso promedio semanal:

En esta columna se anotara el peso promedio de que las aves tienen cada fin de semana, para obtener el peso promedio debe pesarse 10% del total de las aves existentes o una cantidad de aves que estime conveniente el microempresario.

Fórmula para determinar el peso

Promedio  $\frac{p1+p2+p3+p4\dots}{n}$

Cantidad de pollos pesados

#### **4.2.1.2. PROCEDIMIENTOS PARA EL COSTEO DE MATERIAS PRIMAS**

La materia prima es un importante elemento de la producción de toda empresa, razón por la cual se hace necesario la implementación de Procedimientos específicos que deberán seguirse con el fin de poder determinar su costo para la empresa, siendo los siguientes:

Pasos para el costeo de las materias primas:

Elaborar la Requisición de Insumos:

La requisición de insumos es aquel documento que sirve como respaldo para poder efectuar una salida de insumos y hacer un descargo en Kardex en bodega. Es importante destacar que se debe de poseer una bodega de insumos que posea controles específicos para evitar el mal gasto de insumos y poder controlar la cantidad de insumos utilizados durante un periodo.

Cabe aclarar que cuando se hace una requisición de insumos es necesario detallar para qué lote son los insumos, fecha que se entregan los insumos esto con el fin de controles de consumo.  
(Ver anexo 2, 2-1)

Distribución de Costos generados por la Compra de Insumos:

La distribución a cada lote se hará de acuerdo a la cantidad de insumos consumidos por el lote teniendo como soporte las requisiciones entregadas a los encargados de cada lote.

#### **4.2.1.3. PROCEDIMIENTOS PARA EL COSTEO DE LA MANO DE OBRA DIRECTA**

La Mano de Obra Directa es otro elemento de gran importancia para la actividad de toda Empresa ya que existen actividades que sin el elemento humano no podrían ser realizadas.

El procedimiento para el costeo de la Mano de Obra Directa se dividirá en Cinco etapas, así en:

- Preparación de Galeras.
- Recepción de pollitos
- Fase Inicio.
- Traslado de pollos a otras galeras
- Fase de engorde o desarrollo
- Traslado de pollos de engorde al rastro

##### **1. Preparación de galeras:**

El proceso productivo se inicia en el departamento de compras, ya que realiza la reservación de los pollos con cinco meses de anticipación, previa solicitud del departamento de producción. Cuando se tenga la programación de recepción de pollitos de un



día de nacidos, se procede a preparar las galeras de la manera siguiente: Las paredes internas de las galeras se rocían con desinfectante vircom, así mismo se aplica cal en las paredes, dejándolo durante 15 días, transcurrido este tiempo se coloca una capa de cascarilla o granza de arroz en el piso, y sobre éste 3 capas de papel periódico.

Se determinaran las horas de mano de obra directa incurridas en el proceso a través de los controles de limpieza diarios.

En la preparación de galeras los operarios registran la hora de inicio y de finalización de dicho proceso; es necesario tomar en cuenta que dentro del mismo pueden suscitarse interrupciones, las cuales deberán de registrarse como horas de pausa o muertas (cargándolas como gastos indirectos).

Determinación del costo de mano de obra directa:

Para determinar el costo de mano de obra directa incurrido es necesario obtener una tasa de aplicación, determinada por el sueldo promedio por hora de los operarios que participen en la preparación de galera. Una vez calculada, deberá multiplicarse por la cantidad de horas directas incurridas en el proceso, sin incluir las horas de pausa o muertas.

Aplicación del costo de la mano de obra directa a los lotes:

El paso final será aplicar el costo de la mano de obra directa a cada uno de los lotes, el cual estará reflejado en el Cuadro de Acumulación de Costos.



Galera antes de ser preparada para recibir aves



Limpieza de galera



Galera lista para la recepción de aves

## **2. Recepción de pollitos:**

El día que se reciben los pollitos de un día de nacidos se colocan bebederos, (un bebedero con capacidad de 1 galón para 50 pollitos), comederos (un comedero para 25 pollitos) y sobre el papel se coloca concentrado para mientras los pollitos se adaptan a los comederos; esto para los primeros 3 días.

Para mantener en un ambiente caliente a los pollitos, se colocan silvines (1 silvin da calor a 150 pollitos), también para mantener esta temperatura se colocan cortinas plásticas

alrededor de la galera, las cuales se deben estar subiendo y bajando según la temperatura del lugar.

En la etapa de recepción de pollitos deberán de aplicarse los siguientes procedimientos: Asignar un encargado a cada lote, el caso que se trate de la misma persona deberá llevar un control por lote del tiempo y de cuanto insumo se invierte en cada lote.

Determinación del costo de mano de obra directa:

Para determinar el costo de la mano de obra aplicada en el proceso, es necesario únicamente conocer el sueldo diario que gana el encargado(s) de dicho proceso y dividirlo entre la cantidad de horas por jornada diaria (8horas). Una vez que conozcamos el sueldo por hora deberemos multiplicarlo por la cantidad de horas que fueron necesarias para que el lote.

Aplicación del costo de la mano de obra directa a los lotes:

El siguiente paso será aplicar el costo de la mano de obra directa a cada una de los lotes; esta aplicación estará reflejada en el Cuadro de Acumulación de Costos respectivo.

### **3. Fase inicio:**

Durante los primeros tres días de vida, como una medida profiláctica se les proporciona antibiótico para contrarrestar el stress de los animales causado por el traslado que va desde el proveedor hasta las galeras de la granja. Además del antibiótico se debe suministrar electrolitos. Cada día se les retira una capa de papel periódico para mantener limpio el piso. Al terminar de retirar las tres capas se tendrá que estar removiendo la granza de arroz para evitar la humedad de esta y evitar enfermedades.

Al quinto día de nacido los pollitos se les suministran vacunas gumboro por medio del agua y al sexto día se les aplica new castle. A los ocho días, se les aplican vitaminas y en los casos de existir complicaciones por alguna infección, se les proveerá tratamiento según la gravedad del caso y en las proporciones prescritas por el médico veterinario e independientemente de la etapa de desarrollo en que se encuentren las aves.

En esta fase se alimentan con concentrado inicio desde el día uno al día doce consumiendo 100 pollitos 2.5qq de concentrado.

En esta etapa deberán de aplicarse los siguientes procedimientos:

Se determinaran las horas de mano de obra directa:

En este proceso es recomendable que se creen controles para determinar el tiempo utilizado en cada parte de la fase según los requerimientos del lote, aunque el costo se agregara completo a fase el debido control de tiempos ayudara a controlar que los costos de mano de obra directa no se eleven por tiempos muertos.

Determinación del Costo de la Mano de obra directa:

Para determinar el costo de la mano de obra directa, deberemos conocer el sueldo por hora de los operarios, en el caso que sea solo uno, pero si son 2 o más los operarios que intervengan durante este proceso, se debe obtener un promedio de los sueldos de los operarios y con ello determinar el sueldo por hora promedio. Luego, este resultado se multiplicará por la cantidad de horas que se haya laborado.

Aplicación del Costo de la mano de obra directa a los lotes:

Una vez finalizado el proceso de fase de inicio el costo de la mano de obra directa, se debe proceder a su aplicación a los

lotes; esto será reflejado en el Cuadro de Acumulación de Costos.



Fase inicio, aves de dos días de nacidos, alimentándose de concentrado y agua, expuestas al calor.

#### **4. Traslado de pollos a otras galeras:**

Los pollos a los 12 días se trasladan a otras galeras más amplias para su desarrollo. Las galeras deben de contar con 4 comederos para 100 pollos, y 1 bebedero para 100 pollos.

Es necesario agregar al cuadro de acumulación de costos el recargo por la preparación de la nueva Galera que siempre será más amplia que la anterior ya que se vuelve a utilizar insumos y mano de obra.

Se determinaran las horas de mano de obra directa:

Para el traslado es necesario llevar control del tiempo incurrido en preparar la nueva galera y el tiempo y personal empleado para trasladar los pollitos.

Determinación del Costo de la Mano de obra directa:

Para determinar el costo de la mano de obra directa, deberemos conocer el sueldo por hora de los operarios, en el caso que sea solo uno, pero si son 2 o más los operarios que intervengan durante este proceso, se debe obtener un promedio de los sueldos de los operarios y con ello determinar el sueldo por hora promedio. Luego, este resultado se multiplicará por la cantidad de horas que se haya laborado.

Aplicación del Costo de la mano de obra directa a los lotes:

Una vez finalizado el proceso de traslado el costo de la mano de obra directa, se debe proceder a su aplicación a los lotes; esto será reflejado en el Cuadro de Acumulación de Costos.



## **5. Fase de engorde o desarrollo:**

En esta fase igual que en fase de inicio se debe remover la granza de arroz día a día, así mismo se tiene el cuidado de mantener una temperatura cálida; es decir, ni muy fría ni muy caliente, se debe estar pendiente de subir y bajar las cortinas plásticas así mismo se Día a día se debe de colocar agua y detergente en los preludios para desinfectar los zapatos de la persona que entra en cada galera, para evitar contagio de enfermedades entre cada galera. En esta etapa los silvines no son necesarios pero si mantener cierta iluminación para las noches debido a que los pollos comen en todo momento.

Desde el día 12 hasta el día 42 de vida de los pollos de engorde se les proporcionan agua y concentrado desarrollo, consumiendo un total de 6qq por 100 pollos.

En esta etapa deberán de aplicarse los siguientes procedimientos:

Se determinaran las horas de mano de obra directa:

En este proceso es recomendable que se creen controles para determinar el tiempo utilizado en cada parte de la fase según los requerimientos del lote, aunque el costo se agregara completo a fase, el debido control de tiempos ayudara a controlar que los costos de mano de obra directa no se eleven por tiempos muertos.

Determinación del Costo de la Mano de obra directa:

Para determinar el costo de la mano de obra directa, deberemos conocer el sueldo por hora de los operarios, en el caso que sea solo uno, pero si son 2 o más los operarios que intervengan durante este proceso, se debe obtener un promedio de los sueldos de los operarios y con ello determinar el sueldo por hora promedio. Luego, este resultado se multiplicará por la cantidad de horas que se ha laborado.

Aplicación del Costo de la mano de obra directa a los lotes:

Una vez finalizado el proceso de fase de desarrollo, el costo de la mano de obra directa, se debe proceder a su aplicación a los lotes; esto será reflejado en el Cuadro de Acumulación de Costos.



Galera con aves en desarrollo.



Personal suministrando concentrado a aves en desarrollo.

#### **6. Traslado de pollos de engorde al rastro:**

Completada la edad de desarrollo del pollo son trasladados al rastro en donde se realizaran los preparativos respectivos para ejecutar el sacrificio de los pollos.

Luego se les da un baño de agua caliente para poderlos desplumar con facilidad, seguidamente pasan a la etapa de alineado; en donde se extraen las viseras, corte de patas, buche. Se pesa y empaca para ser almacenado y comercializado.

#### **4.2.1.4. PROCEDIMIENTOS PARA EL COSTEO DE LOS GASTOS INDIRECTOS DE FABRICACIÓN.**

Los Costos Indirectos de Transformación como parte integral del Costo de Producción, requieren un tratamiento específico para su aplicación; por tanto, los procedimientos que serán aplicables durante el proceso de Costeo de los mismos serán los siguientes:

Los Costos Indirectos de fabricación deben registrarse en las cuentas de Costos de Transformación en la medida en que estos vayan incurriéndose durante el proceso productivo.

Los Costos Indirectos de transformación se clasificaran en Costos Indirectos de transformación Variables y Costos Indirectos de transformación Fijos; tomando como criterio de clasificación a la incidencia que estos tengan en la producción.

Para la distribución de los Costos Indirectos de transformación Variables a cada lote de pollos, se utilizara una tasa o factor de aplicación basado en la cantidad de horas de mano de obra directa que se incurra por cada lote.

Para la distribución de los Costos Indirectos de transformación Fijos a cada lote, se hará en base a una tasa fija de aplicación, la cual obtendremos dividiendo el total de los costos fijos incurridos durante el mes entre el total de lotes procesados en dicho mes.

#### **4.2.1.5. PROCEDIMIENTOS PARA DETERMINAR EL COSTO UNITARIO DE PRODUCCIÓN**

Para la determinación del costo es necesario conocer y establecer los costos por fases, el control de insumos y mano de obra directa y los gastos indirectos deben de estar identificados por fase de la siguiente manera:

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: Preparacion de galeras  
 MEDIDA: Galera Pequeña  
 PRODUCCION UNIDADES: -

[CONSOLIDADO](#)

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>			\$ -
<u>Materia Prima</u>			\$ -
Vircom(onzas)	0.00	\$ -	\$ -
Bolsa de Cal	0.00	\$ -	\$ -
Capa de Granza o Arroz	0.00	\$ -	\$ -
Capa de Papel Periodico	0.00	\$ -	\$ -
<u>Mano de obra directa</u>			\$ -
Aplicacion de Vircom	0.00	\$ -	\$ -
Aplicacion de Cal	0.00	\$ -	\$ -
Aplicacion de Granza o Arroz	0.00	\$ -	\$ -
Aplicacion de Papel Periodico	0.00	\$ -	\$ -
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>			\$ - \$ -
Sueldos	0.000	\$ -	\$ -
Suministro de limpieza	0.000	\$ -	\$ -
combustible y lubricantes	0.000	\$ -	\$ -
<b>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</b>			\$ -
<b>COSTO POR UNIDADES</b>			\$ -

**Empresa "X"**

<b>Partida #</b>		<b>Fecha</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
4103010101	<b>Preparacion de galeras</b>		XX	
41030101010102	Cal	XX		
41030101010101	Desinfectante virkom	XX		
41030101010103	Granza de arroz	XX		
410301010102	<b>Mano de obra directa</b>		XX	
41030101010201	Sueldos y salarios	XX		
410301010103	<b>Gastos indirectos de fabricacion</b>		XX	
41030101010301	Sueldos	XX		
41030101010321	Suministro de limpieza	XX		
41030101010313	Combustible y lubricantes	XX		
110102	<b>Efectivo y equivalentes</b>			XX
11010201	Banco Agrícola	XX		
TOTALES			XX	XX

Concepto: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
ELABORADO

\_\_\_\_\_  
REVISADO

\_\_\_\_\_  
AUTORIZADO

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: Recepcion de Pollos

MEDIDA:

[CONSOLIDADO](#)

PRODUCCION UNIDADES: 500.00

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>			\$ -
<u>Materia Prima</u>			\$ -
Agua para bebederos	0.00	\$ -	\$ -
Concentrado para comedero	0.00	\$ -	\$ -
Silvin(1 por cada 150 pollitos)	0.00	\$ -	\$ -
<u>Mano de obra directa</u>			\$ -
Recepcion de pollitos	0.00	\$ -	\$ -
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>			\$ - \$ -
Sueldos	0.000	\$ -	\$ -
Energia electrica	0.000	\$ -	\$ -
<b>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</b>			\$ -
<b>COSTO UNITARIO</b>			\$ -



**Empresa "X"**

<b>Partida #</b>		<b>Fecha</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
4103010102	<b>Recepcion de aves</b>		XX	
41030101020101	Agua	XX		
41030101020102	Concentrado	XX		
410301010202	<b>Mano de obra directa</b>		XX	
41030101010201	Sueldos y salarios	XX		
410301010203	<b>Gastos indirectos de fabricacion</b>		XX	
41030101020301	Sueldos	XX		
41030101020210	Energia electrica	XX		
110102	<b>Efectivo y equivalentes</b>			XX
11010201	Banco Agrícola	XX		
	<b>TOTALES</b>		XXX	XXX

Concepto:

---



---

ELABORADO

---

REVISADO

---

AUTORIZADO

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: Fase Inicio  
 MEDIDA:  
 PRODUCCION UNIDADES: 500.00

[CONSOLIDADO](#)

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>			\$ -
<u>Materia Prima</u>			\$ -
Agua	0.00	\$ -	\$ -
Concentrado inicio	0.00	\$ -	\$ -
<u>Mano de obra directa</u>			\$ -
Alimentacion	0.00	\$ -	\$ -
Limpieza de galera	0.00	\$ -	\$ -
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>			\$ - \$ -
Sueldos	0.000	\$ -	\$ -
Energia electrica	0.000	\$ -	\$ -
Suministro de limpieza	0.000	\$ -	\$ -
Combustible y lubricantes	0.000	\$ -	\$ -
<b>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</b>			\$ -
<b>COSTO UNITARIO</b>			0

**Empresa "X"**

<b>Partida #</b>		<b>Fecha</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
4103010103	<b>Fase inicio</b>		XX	
41030101030104	Agua	XX		
41030101030101	Concentrado	XX		
410301010302	<b>Mano de obra directa</b>		XX	
41030101030201	Sueldos y salarios	XX		
410301010303	<b>Gastos indirectos de fabricacion</b>		XX	
41030101030301	Sueldos	XX		
41030101030310	Energia electrica	XX		
41030101030321	Suministro de limpieza			
41030101030313	Combustible y lubricantes	XX		
110102	<b>Efectivo y equivalentes</b>			XX
11010201	Banco Agrícola	XX		
	<b>TOTALES</b>		XXX	XXX

Concepto:

---

\_\_\_\_\_  
ELABORADO

\_\_\_\_\_  
REVISADO

\_\_\_\_\_  
AUTORIZADO

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: Preparacion de galeras

MEDIDA: Galera grande

[CONSOLIDADO](#)

PRODUCCION UNIDADES: -

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL	
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>				\$ -
<u>Materia Prima</u>				\$ -
Vircom(onzas)	0.00	\$ -	\$ -	
Bolsa de Cal	0.00	\$ -	\$ -	
Capa de Granza o Arroz	0.00	\$ -	\$ -	
Capa de Papel Periodico	0.00	\$ -	\$ -	
<u>Mano de obra directa</u>				\$ -
Aplicacion de Vircom	0.00	\$ -	\$ -	
Aplicacion de Cal	0.00	\$ -	\$ -	
Aplicacion de Granza o Arroz	0.00	\$ -	\$ -	
Aplicacion de Papel Periodico	0.00	\$ -	\$ -	
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>				\$ - \$ -
Sueldos	0.000	\$ -	\$ -	
Suministro de limpieza	0.000	\$ -	\$ -	
Combustible y lubricantes	0.000	\$ -	\$ -	
<b>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</b>				\$ -
<b>COSTO UNITARIO</b>				\$ -

Empresa "X"

Partida #		Fecha		
CODIGO	DESCRIPCION	PARCIAL	DEBE	HABER
4103010104	<b>Preparacion de galeras</b>		XX	
41030101040102	Cal	XX		
41030101040105	Desinfectante virkom	XX		
41030101040103	Granza de arroz	XX		
410301010402	<b>Mano de obra directa</b>		XX	
41030101040201	Sueldos y salarios	XX		
410301010403	<b>Gastos indirectos de fabricacion</b>		XX	
41030101040301	Sueldos	XX		
41030101040321	Suministro de limpieza	XX		
41030101040313	Combustible y lubricantes	XX		
110102	<b>Efectivo y equivalentes</b>			XX
11010201	Banco Agrícola	XX		
TOTALES			XX	XX

Concepto:

---



---

ELABORADO

---

REVISADO

---

AUTORIZADO

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: Fase desarrollo

MEDIDA:

[CONSOLIDADO](#)

PRODUCCION UNIDADES: 500.00

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL	
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>				\$ -
<u>Materia Prima</u>				\$ -
Agua	0.00	\$ -	\$ -	
Concentrado final	0.00	\$ -	\$ -	
<u>Mano de obra directa</u>				\$ -
Alimentación	0.00	\$ -	\$ -	
Limpieza de galeras	0.00	\$ -	\$ -	
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>				\$ - \$ -
Sueldos	0.000	\$ -	\$ -	
Energia electrica	0.000	\$ -	\$ -	
Suministro de limpieza	0.000	\$ -	\$ -	
Combustible y lubricantes	0.000	\$ -	\$ -	
<b>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</b>				\$ -
<b>COSTO UNITARIO</b>				-

Empresa "X"

Partida #	CODIGO	DESCRIPCION	Fecha		
			PARCIAL	DEBE	HABER
	4103010105	<b>Fase de desarrollo</b>		XX	
	41030101050102	Agua	XX		
	41030101050101	Concentrado	XX		
	410301010502	<b>Mano de obra directa</b>		XX	
	41030101050201	Sueldos y salarios	XX		
	410301010503	<b>Gastos indirectos de fabricacion</b>		XX	
	41030101050301	Sueldos	XX		
	41030101050310	Energia electrica	XX		
	41030101050321	Suministro de limpieza	XX		
	41030101050313	Combustible y lubricantes			
	110102	<b>Efectivo y equivalentes</b>			XX
	11010201	Banco Agrícola	XX		
		TOTALES		XXX	XXX

Concepto: \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
ELABORADO

\_\_\_\_\_  
REVISADO

\_\_\_\_\_  
AUTORIZADO

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: Destazo  
 MEDIDA:  
 PRODUCCION UNIDADES: 500.00

CONSOLIDADO

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>			\$ -
<u>Mano de obra directa</u>			
Sueldo destazo	0.00	\$ -	\$ -
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>			\$ - \$ -
Sueldos	0.000	\$ -	\$ -
Herramientas	0.000	\$ -	\$ -
Suministro de limpieza	0.000	\$ -	\$ -
Energia electrica	0.000	\$ -	\$ -
<b>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</b>			\$ -
<b>COSTO UNITARIO</b>			-



**Empresa "X"**

<b>Partida #</b>		<b>Fecha</b>		
<b>CODIGO</b>	<b>DESCRIPCION</b>	<b>PARCIAL</b>	<b>DEBE</b>	<b>HABER</b>
410301010601	<b>Mano de obra directa</b>		XX	
41030101060101	Sueldos y salarios	XX		
410301010602	<b>Gastos indirectos de fabricacion</b>		XX	
410301010603	Sueldos	XX		
410301010622	Herramientas	XX		
410301010612	Energia electrica			
410301010623	Suministro de limpieza	XX		
110102	<b>Efectivo y equivalentes</b>			XX
11010201	Banco Agrícola	XX		
	<b>TOTALES</b>		XXX	XXX

Concepto:

---



---

ELABORADO

---

REVISADO

---

AUTORIZADO

Según los cuadros anteriores todas las fases deben de ser costeadas individualmente, con el fin de optimizar la información para la toma de decisiones en cuanto a reducción de costos además esto permite a los usuarios de la información facilidad de interpretación, conocer los costos por fases tiene muchos beneficios para la empresa, ayudando a obtener inventarios reales.

Cuando todas las fases están costeadas para determinar el costo total ya sea unitario o por lote es necesario crear un cuadro que consolide toda la información, el cuadro quedaría de la siguiente manera:

# EMPRESA X

## DETALLE DE PRODUCTOS TERMINADOS

PRODUCTO: POLLOS DE ENGORDE  
 CANTIDAD 500 Unidades  
 PRODUCCION UNIDADES: 500

DESCRIPCION	CANT	COSTO UNIT	COSTO TOTAL
<b><u>COSTO PRIMO</u></b>			\$ -
<u>Materia Prima</u>			\$ -
<u>Pollito Recien Nacido</u>	500.00	\$ -	\$ -
<u>Preparacion de Galera</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Recepcion de Pollitos</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Fase Inicio</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Traslado a otras Galeras</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Mano de obra directa</u>			<u>\$ -</u>
<u>Preparacion de Galera</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Recepcion de Pollitos</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Fase Inicio</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Traslado a otras Galeras</u>	0.00	\$ -	\$ -
<u>Destazo</u>	0.00	\$ -	<u>\$ -</u>
<b><u>COSTOS INDIRECTOS DE FABRICACION</u></b>			<u>\$ - \$ -</u>
<u>Preparacion de Galera</u>	0.000	\$ -	\$ -
<u>Recepcion de Pollitos</u>	0.000	\$ -	\$ -
<u>Fase Inicio</u>	0.000	\$ -	\$ -
<u>Traslado a otras Galeras</u>	0.000	\$ -	\$ -
<u>Destazo</u>	0.000	\$ -	\$ -
<b><u>COSTOS TOTAL DE PRODUCCION</u></b>			<b>\$ -</b>
<b><u>COSTO UNITARIO</u></b>			<b>\$ -</b>

En cada fase se va trasladando el costo a la fase que corresponde, esto para tener el detalle de costo por fases, pero al final cuando el producto ya está listo para la venta se realiza el asiento contable para trasladarlo al inventario.

#### **4.2.1.6. PROCEDIMIENTOS PARA DETERMINAR EL PRECIO DE VENTA DE CADA PRODUCTO**

El precio de venta es muy importante para las empresas, ya que este debe estar de acuerdo a los costos, al precio de mercado y que además genere una utilidad a la empresa, cuando los costos están bien identificados se puede determinar su costo real lo que a la vez se puede establecer un precio de venta que vaya de acorde a todos los aspectos antes mencionado.

Según el enfoque tradicional, los gastos de ventas y de administración se presentan en el estado de resultado a continuación de la utilidad bruta (ventas menos costo de ventas), para determinar finalmente el resultado neto de operación. Esta estructura del estado de resultados se modifica al aplicar el costeo directo, puesto que dichos gastos también se subdividen en variables y fijos o constantes, dando lugar a una presentación como la que aparece en el siguiente ejemplo

### Estado de Resultados

Ventas		2.400.000
Menos - Costos Variables:		
Material Directo	400.000	
Trabajo Directo	260.000	
Gastos de Fabricación	120.000	
Gastos de Ventas y Administ.	180.000	
		960.000
Margen de Contribución		1.440.000
Menos - Costos Fijos:		
Gastos de Fabricación	380.000	
Gastos de Ventas y Administ.	700.000	
		1.080.000
Utilidad Neta de Operación		360.000

Obsérvese que al deducir de las ventas los costos variables se determina el "margen de contribución" o "utilidad marginal", es decir, la ganancia calculada antes de considerar los costos fijos o constantes. Si se divide el margen de contribución por el monto de las ventas que deberá contribuir a absorber los costos fijos o constantes:

$$\text{Margen de contribución} = \frac{1.440.000}{2.400.000} = 0.60$$

La estructura del estado de resultados de acuerdo al enfoque del costeo directo facilita considerablemente los estudios basados en la relación "volumen - utilidad", puesto que es posible establecer en forma expedita las consecuencias que tiene en los resultados cualquier cambio que se introduzca en las otras variables implicadas.

### 4.3 APLICACIÓN CONTABLE DEL SISTEMA PROPUESTO

En este apartado se muestra la propuesta de cuentas contables de "Costos de Producción", con el objetivo de acumular los costos incurridos en cada una de las fases involucrados en la actividad productiva.

Propuesta de cuentas contables para la implementación del sistema de costeo directo:

4103	COSTOS DE EXPLOTACION PECUARIA
410301	EXPLOTACION DE AVES
41030101	PRODUCCION POLLOS DE ENGORDE
4103010101	<b>Preparación de galeras</b>
410301010101	<b>Materia prima</b>
41030101010101	Vircom
41030101010102	Cal
41030101010103	Granza de arroz
41030101010104	Papel periódico
410301010102	<b>Mano de obra directa</b>
41030101010201	Sueldos y salarios
41030101010202	Horas extras

410301010103	<b>Gastos indirectos de fabricación</b>
41030101010301	Sueldos indirectos
41030101010302	Vacaciones
41030101010303	Aguinaldos
41030101010304	Incapacidad
41030101010305	Indemnizaciones
41030101010306	Otras prestaciones
41030101010307	Cuota patronal
41030101010308	ISSS
41030101010309	AFP
41030101010310	Energía eléctrica
41030101010311	Agua
41030101010312	Teléfonos
41030101010313	Combustibles y lubricantes
41030101010314	Fovial
41030101010315	Cotrans
41030101010316	Papelería y útiles
41030101010317	Atención al personal
41030101010318	Capacitaciones
41030101010319	Depreciación
41030101010320	Herramientas
41030101010321	Suministros de limpieza

41030101010322 Alquileres

41030101010323 Repuestos y accesorios

41030101010324 Mantenimiento de vehículos

41030101010325 Mantenimiento de maquinaria y equipo de

41030101010326 Mantenimiento de instalaciones

41030101010327 Uniformes

41030101010328 Viáticos

41030101010329 Planta eléctrica

4103010102 **Recepción de aves**

410301010201 **Materia prima**

41030101020101 Agua para bebederos

41030101020102 Concentrado para comederos

41030101020103 Silvines

410301010202 **Mano de obra directa**

41030101020201 Sueldos y salarios

41030101020202 Horas extras

410301010203 **Gastos indirectos de fabricación**

41030101020301 Sueldos indirectos

41030101020302 Vacaciones

41030101020203 Aguinaldos

41030101020204 Incapacidad



41030101020205 Indemnizaciones

41030101020206 Otras prestaciones

41030101020207 Cuota patronal

41030101020208 ISSS

41030101020209 AFP

41030101020210 Energía eléctrica

41030101020211 Agua

41030101020212 Teléfonos

41030101020213 Combustibles y lubricantes

41030101020214 Fovial

41030101020215 Cotrans

41030101020216 Papelería y útiles

41030101020217 Atención al personal

41030101020218 Capacitaciones

41030101020219 Depreciación

41030101020220 Herramientas

41030101020221 Suministros de limpieza

41030101020222 Alquileres

41030101020223 Repuestos y accesorios

41030101020224 Mantenimiento de vehículos

41030101020225 Mantenimiento de maquinaria y equipo

41030101020226 Mantenimiento de instalaciones

41030101020227 Uniformes

41030101020228 Viáticos

41030101020229 Planta eléctrica

4103010103 **Fase de inicio**

410301010301 **Materia prima**

41030101030101 Concentrado de inicio

41030101030102 Vacunas

41030101030103 Antibióticos

410301010302 **Mano de obra directa**

41030101030201 Sueldos y salarios

41030101030202 Horas extras

410301010303 **Gastos indirectos de fabricación**

41030101030301 Sueldos indirectos

41030101030302 Vacaciones

41030101030303 Aguinaldos

41030101030304 Incapacidad

41030101030305 Indemnizaciones

41030101030306 Otras prestaciones

41030101030307 Cuota patronal

41030101030308 ISSS

41030101030309 AFP

41030101030310 Energía eléctrica

41030101030311 Agua

41030101030312 Teléfonos

41030101030313 Combustibles y lubricantes

41030101030314 Fovial

41030101030315 Cotrans

41030101030316 Papelería y útiles

41030101030317 Atención al personal

41030101030318 Capacitaciones

41030101030319 Depreciación

41030101030320 Herramientas

41030101030321 Suministros de limpieza

41030101030322 Alquileres

41030101030323 Repuestos y accesorios

41030101030324 Mantenimiento de vehículos

41030101030325 Mantenimiento de maquinaria y equipo

41030101030326 Mantenimiento de instalaciones

41030101030327 Uniformes

41030101030328 Viáticos

41030101030329 Planta eléctrica

4103010104 **Traslado de pollos a otras galeras**

410301010401 **Materia prima**

41030101040101 Vircom

41030101040102 Cal

41030101040103 Granza de arroz

41030101040104 Papel higiénico

410301010402 **Mano de obra directa**

41030101040201 Sueldos y salarios

41030101040202 Horas extras

410301010403 **Gastos indirectos de fabricación**

41030101040301 Sueldos indirectos

41030101040302 Vacaciones

41030101040303 Aguinaldos

41030101040304 Incapacidad

41030101040305 Indemnizaciones

41030101040306 Otras prestaciones

41030101040307 Cuota patronal

41030101040308 ISSS

41030101040309 AFP

41030101040310 Energía eléctrica

41030101040311 Agua

41030101040312 Teléfonos

41030101040313 Combustibles y lubricantes

41030101040314 Fovial

41030101040315 Cotrans

41030101040316 Papelería y útiles

41030101040317 Atención al personal

41030101040318 Capacitaciones

41030101040319 Depreciación

41030101040320 Herramientas

41030101040321 Suministros de limpieza

41030101040322 Alquileres

41030101040323 Repuestos y accesorios

41030101040324 Mantenimiento de vehículos

41030101040325 Mantenimiento de maquinaria y equipo

41030101040326 Mantenimiento de instalaciones

41030101040327 Uniformes

41030101040328 Viáticos

41030101040329 Planta eléctrica

4103010105 **Fase de engorde o desarrollo**

410301010501 **Materia prima**

41030101050101 Concentrado desarrollo

410301010502 **Mano de obra directa**

41030101050201 Sueldos y salarios

41030101050202 Horas extras

410301010503	<b>Gastos indirectos de fabricación</b>
41030101050301	Sueldos indirectos
41030101050302	Vacaciones
41030101050303	Aguinaldos
41030101050304	Incapacidad
41030101050305	Indemnizaciones
41030101050306	Otras prestaciones
41030101050307	Cuota patronal
41030101050308	ISSS
41030101050309	AFP
41030101050310	Energía eléctrica
41030101050311	Agua
41030101050312	Teléfonos
41030101050313	Combustibles y lubricantes
41030101050314	Fovial
41030101050315	Cotrans
41030101050316	Papelería y útiles
41030101050317	Atención al personal
41030101050318	Capacitaciones
41030101050319	Depreciación
41030101050320	Herramientas

41030101050321 Suministros de limpieza

41030101050322 Alquileres

41030101050323 Repuestos y accesorios

41030101050324 Mantenimiento de vehículos

41030101050325 Mantenimiento de maquinaria y equipo

41030101050326 Mantenimiento de instalaciones

41030101050327 Uniformes

41030101050328 Viáticos

41030101050329 Planta eléctrica

4103010106 **Traslado de pollos de engorde al rastro**

410301010601 **Mano de obra directa**

41030101060101 Sueldos y salarios

41030101060102 Horas extras

410301010602 **Gastos indirectos de fabricación**

410301010603 Sueldos indirectos

410301010604 Vacaciones

410301010605 Aguinaldos

410301010606 Incapacidad

410301010607 Indemnizaciones

410301010608 Otras prestaciones

410301010609 Cuota patronal

410301010610	ISSS
410301010611	AFP
410301010612	Energía eléctrica
410301010613	Agua
410301010614	Teléfonos
410301010615	Combustibles y lubricantes
410301010616	Fovial
410301010617	Cotrans
410301010618	Papelería y útiles
410301010619	Atención al personal
410301010620	Capacitaciones
410301010621	Depreciación
410301010622	Herramientas
410301010623	Suministros de limpieza
410301010624	Alquileres
410301010625	Repuestos y accesorios
410301010626	Mantenimiento de vehículos
410301010627	Mantenimiento de maquinaria y equipo de
410301010628	Mantenimiento de instalaciones
410301010629	Uniformes
410301010630	Viáticos
410301010631	Planta eléctrica



#### **4.4 RESUMEN EXPLICATIVO DEL MANUAL DE PROCEDIMIENTOS PARA EL CONTROL DE COSTOS DE PRODUCCION.**

Al obtener los costos incurridos en cada departamento, se debe proceder a aplicar los costos directos e indirectos a la producción, a través del sistema de costeo, auxiliado y sustentado en los controles internos de cada departamento, lo que permite la asignación del costo unitario de producción.

Como se mencionó anteriormente para determinar el costo unitario de cada unidad producida, se propone realizarlo a través de la acumulación de los costos de materia prima, mano de obra directa y costos, lo que permitirá tener un control interno del proceso y a la vez la asignación de los costos de producción a los pollos producidos de una manera simultánea, obteniendo datos que no solo permitan determinar el costo unitario de los inventarios de manera técnica y confiable, sino que también, medir la productividad y eficiencia de cada departamento, las horas hombre invertidas en cada proceso, siendo de esta manera una herramienta de control y gestión administrativa.

Debido a la naturaleza de la empresa, se han identificado seis Departamentos relacionados con el Proceso Productivo de los Inventarios de pollos, por lo cual, para poder obtener un costo

de producción de los inventarios que sea real y/o razonable es necesario diseñar una política que permita una correcta distribución de los costos incurridos en cada uno de estos Departamentos y de los costos de la materia prima necesaria para poder realizar este proceso productivo

Para determinar el costo de mano de obra directa incurrido es necesario obtener una tasa de aplicación, determinada por el sueldo promedio por hora de los operarios que participen en la preparación de galera. Una vez calculada, deberá multiplicarse por la cantidad de horas directas incurridas en el proceso, sin incluir las horas de pausa o muertas.

Aplicación del costo de la mano de obra directa a los lotes:

El paso final será aplicar el costo de la mano de obra directa a cada uno de los lotes, el cual estará reflejado en el Cuadro de Acumulación de Costos.

## CAPITULO V

### CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

#### 5.1 CONCLUSIONES

- ✓ La Empresa no cuenta con un control de inventarios adecuado.
- ✓ Las formas utilizadas por la empresa para la recolección de datos, en cuanto a la producción, no le proporcionan información confiable; y estos no son aplicados a cada fase de producción.
- ✓ La determinación del costo unitario de productos se lleva a cabo de forma estimada.
- ✓ La empresa no cuenta con procedimientos establecidos para asignar precios de venta racionales a los costos de producción en que incurre.
- ✓ La empresa no tiene certeza en los resultados obtenidos al final de cada ejercicio, ya sean estas utilidades o pérdidas.

## 5.2 RECOMENDACIONES

- ✓ Establecer procedimientos que mejoren el manejo de los insumos utilizados en cada fase de producción que los requiera, para evitar el mal uso de recursos, y que permitan mantener información actualizada y veraz sobre las existencias tanto de materia prima como de aves.
  
- ✓ Aplicar en forma consistente Formatos pre-elaborados, para cada uno de los diferentes procesos de cada fase, como ordenes de recepción, orden de envío a lotes, entre otras, que permitan un mejor control de los costos acumulados en cada proceso de transformación.
  
- ✓ Ejercer un control mucho más riguroso y eficiente sobre los Costos de transformación, de tal forma que puedan establecerse de forma veraz y consistente los costos de cada uno de los tres elementos que conforman el costo de transformación.
  
- ✓ Aplicar el costo de transformación o producción obtenido para la asignación de precios de venta del producto y no asignarlos de forma estimada.
  
- ✓ Como último punto se recomienda a la empresa tomar en cuenta la propuesta del Manual de Procedimientos para el

control de costos de producción, antes detallado; por medio del cual se le está garantizando a la empresa que pueda ordenar de forma más eficiente su proceso productivo, lo que conducirá a una optimización de recursos y mayor certeza en los resultados obtenidos al final de cada lote de producción.

## BIBLIOGRAFIA

- Diccionario de sinónimos y antónimos.
  
- Davidson Sidney, Roman L. Weil, (1983).
  
- Ernesto Reyes Pérez, (1982) Contabilidad de Costos, (2° Ed.) México, Limusa.
  
- Manuel de Jesús (2009), Contabilidad de Costos (3°Ed.)El Salvador, Ediciones Contables.
  
- Raúl Rojas Soriano, (2006) Guía para Realizar Investigaciones Sociales, (13°Ed.)México, Plaza y Valdés, S.A. de C.V.
  
- Roberto Hernández Sampieri, Dr. Carlos Fernández Collado, Dra. Pilar Baptista Lucio (1997), Metodología de la Investigación, (2° Ed.) México, McGraw-Hill/Interamericana Editores, S.A. de C.V.

➤ Roberto Hernández Sampieri, Dr. Carlos Fernández Collado,  
Dra. Pilar Baptista Lucio (2010), Metodología de la  
Investigación, (5° Ed.) México, McGraw-Hill/Interamericana  
Editores, S.A. de C.V.

# **ANEXOS**





## ANEXO I

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR  
FACULTAD MULTIDISCIPLINARIA DE OCCIDENTE  
DEPARTAMENTO DE CIENCIAS ECONOMICAS**

Encuesta a realizar al personal que labora en las microempresas que se dedican a la actividad avícola en el municipio de Santa Ana, departamento de Santa Ana.

El siguiente cuestionario, tiene como objetivo evaluar y analizar los procedimientos con que cuentan las microempresas avícolas para establecer sus costos de producción.

El cuestionario está dirigido a los propietarios, contadores y encargado del área productiva, ya que son las personas adecuadas para proporcionar la información para la investigación.

**Indicaciones:** Lea las preguntas atentamente y marque con una "X" la casilla de la respuesta que considere conveniente (Puede marcar más de una opción).

1) ¿A qué actividad o actividades avícolas se dedica su empresa?

- |                                 |                          |
|---------------------------------|--------------------------|
| Producción de huevos de consumo | <input type="checkbox"/> |
| Producción de huevos            | <input type="checkbox"/> |
| Pollos de engorde               | <input type="checkbox"/> |
| Otros                           | <input type="checkbox"/> |

2) ¿Cuál es la capacidad de las instalaciones en números de aves?

- |                         |                          |
|-------------------------|--------------------------|
| Hasta 1,000 aves        | <input type="checkbox"/> |
| De 1,000 a 20,000 aves  | <input type="checkbox"/> |
| De 20,000 a 40,000 aves | <input type="checkbox"/> |
| Más de 40,000 aves      | <input type="checkbox"/> |

3) Señale en que rango de producción de aves ubica a su empresa:

- |                         |                          |
|-------------------------|--------------------------|
| Hasta 1,000 aves        | <input type="checkbox"/> |
| De 1,000 a 20,000 aves  | <input type="checkbox"/> |
| De 20,000 a 40,000 aves | <input type="checkbox"/> |
| Más de 40,000 aves      | <input type="checkbox"/> |

4) ¿Qué tipo de presupuesto de producción utiliza la empresa?

Presupuesto de ventas

Presupuesto de producción

Presupuesto de compras

5) ¿Qué criterio utiliza para la compra de insumos necesarios en la producción?

Necesidades inmediatas

Recursos financieros disponibles

Previsión para la producción

Presupuesto de compras

6) ¿Cuánto es el consumo promedio mensual de concentrado que se requiere para la producción?

De 25 quintales a 50 quintales

De 50 quintales a 75 quintales

De 75 quintales a 100 quintales

Más de 100 quintales

7) ¿Cuáles son los factores que determinan el uso de medicamentos en la producción?

Por indicaciones de técnicos especialistas

Por enfermedades

Otros

8) ¿Detalle cuantas personas laboran en el área de producción?

1-2 personas

3-5 personas

6-9 personas

9) ¿La producción de la empresa se lleva a cabo según lo programado?

Si

No

10) ¿Cada cuánto tiempo realiza levantamiento de inventarios en su empresa?

Semanal

Quincenal

Mensual

11) ¿Qué tipo de inventarios utiliza la empresa?

---

12) ¿Utiliza algún tipo de formularios para el control de sus costos?

Si  No

13) ¿Considera usted que estos controles le proporcionan información suficiente y adecuada?

Si  No  N/A

14) ¿Utiliza la empresa algún método o procedimiento para determinar el costo de sus productos?

Si  No

15) ¿Conoce en qué consiste el método de costos basados en actividades directas de producción?

Si  No

16) ¿Indique en base a que fijan los precios de venta de sus productos?

En base a sus costos

En base en el margen de utilidades

En base a la competencia

Otros

## ANEXO 2

### LISTA DE INSUMOS AVÍCOLAS UTILIZADOS EN EL PROCESO PRODUCTIVO

MATERIAL	MEDIDA
Reflectores para dar calor	Unidad
Cal	Libra
Virkons	Onza
Granza de arroz	Saco
Papel periódico reciclado	Libra
Pollitos	Unidad
Concentrado inicio	Quintal
Vitaminas y electrolitos	Gramos
Oxifur	Gramos
Vacuna hipragumboro	Dosis
Vacuna Newcastle	Dosis
Concentrado final	Quintal
Concentrado fase 1	Quintal
Concentrado fase 2	Quintal
Concentrado postura	Quintal
Pollitas	Unidad
New castle+bronquitis+gumboro	Dosis
Gumboro	Dosis
Viruela aviar	Dosis
New castle + bronquitis	Dosis
New castle+ bronquitis oleosa+viruela + E.A.	Dosis
Coriza oleosa + colera oleosa	Dosis
Separador de huevos	Unidad
Lejía	Galón
Detergente	Gramos
Escobas	Unidad
Agua	
Energía eléctrica	

ANEXO 2-1

FORMATO DE REQUISICION DE MATERIAL

GRANJA "X"

REQUISICION DE MATERIAL

INSUMOS

EQUIPO

FECHA:

PARA SER UTILIZADO EN: \_\_\_\_\_ DURANTE EL MES DE: \_\_\_\_\_

UNIDAD DE MEDIDA	DESCRIPCION	CANTIDAD

\_\_\_\_\_  
SOLICITADO POR

\_\_\_\_\_  
AUTORIZADO POR



## ANEXO 3

### GLOSARIO

#### A

**Avicultura:** Técnica de criar y fomentar la reproducción de aves para aprovechar sus productos, como la carne, los huevos y las plumas.

#### C

**Control:** Es el mecanismo para comprobar que las cosas se realicen como fueron previstas, de acuerdo con las políticas, objetivos y metas fijadas previamente para garantizar el cumplimiento de la misión institucional.

**Costos de Producción:** Valoración monetaria de los gastos incurridos y aplicados en la obtención de un bien. Incluye el costo de los materiales, mano de obra y los gastos indirectos de fabricación cargados a los trabajos en su proceso.

**Costeo directo:** Es aquel que requiere la separación plenamente definida de los costos variables y de los costos fijos.

**Costo unitario:** El *costo unitario* es el valor de un solo producto o pedido. Es el resultado final de la determinación o el cálculo de los *costos*.

## I

**Inventarios:** son activos: a) mantenidos para la venta en el curso normal de las operaciones, b) en proceso de producción con vistas a esa venta, o c) en forma de materiales o suministros, para ser consumidos en el proceso de producción, o en la prestación de servicios.

## M

**Mano de obra:** La mano de obra de producción es aquella fuerza laboral relacionada directamente con el proceso productivo, bien sea de forma manual o a través de la manipulación de una máquina.

**Materia Prima:** Se define como materia prima todos los elementos que se incluyen en la elaboración de un producto. La materia prima es todo aquel elemento que se transforma e incorpora en un producto final

**Microempresa:** Es un conjunto de personas, recursos materiales y técnicos organizados para lograr una meta determinada, conformado por un máximo de 10 trabajadores en la que los miembros participan directamente en la actividad productiva de manera sólida.

## P

**Precio de venta:** El precio de venta está compuesto por el costo (Costo de venta) del producto más el porcentaje de utilidad deseado por el vendedor.

**Procedimientos:** Un procedimiento es un conjunto de acciones u operaciones que tienen que realizarse de la misma forma, para obtener siempre el mismo resultado bajo las mismas circunstancias

**Proceso de Producción:** un proceso de producción es el conjunto de operaciones que integra un ciclo de transformación.