

## DIAGNÓSTICO DEL REGISTRO DE LOS COSTOS EN UNIDADES BÁSICAS DE PRODUCCIÓN COOPERATIVA. UN CASO PARTICULAR.

### AUTORAS:

Lic. Yanelis Yero Hernández. Máster en Gestión y Desarrollo de Cooperativas. Profesora Asistente. Centro Universitario de Las Tunas. E-mail: [yanelysy@ult.edu.cu](mailto:yanelysy@ult.edu.cu)

Lic. María de los A. Utra Hernández. Máster en Educación Superior. Profesora Auxiliar. Centro Universitario de Las Tunas. E-mail: [mariautra@ult.edu.cu](mailto:mariautra@ult.edu.cu)

**RESUMEN.** Este trabajo se realizó con el objetivo de realizar un diagnóstico del registro de los costos en unidades básicas de producción cooperativa (UBPC) a partir de la situación que presentada en la “Waldemar Díaz de La Rosa”. Se realizó una amplia revisión bibliográfica de diferentes fuentes relacionadas con el tema, procediendo a la búsqueda, recopilación de la información y datos necesarios; luego de haber realizado un estudio general de cómo se lleva a cabo el registro de los gastos actualmente, se definieron los procedimientos necesarios para la determinación del costo total de la producción de leche y su costo unitario.

**Capítulo I:** Se refiere al tratamiento autoral y bibliográfico de la Contabilidad de Gestión y de Costos hasta llegar al costeo por actividades.

**Capítulo II:** Contiene la caracterización de la producción agropecuaria, los antecedentes del cooperativismo y su evolución; asimismo se describe la unidad objeto de estudio y se diagnostica la situación del registro de los costos en ésta.

**Capítulo III:** Se proponen los procedimientos metodológicos para el análisis integral de los costos y se valida el mismo

Los resultados más significativos evidenciaron que la utilización del ABC permite que la distribución de los costos indirectos de fabricación por actividad se haga de forma justa ofreciendo costos unitarios más exactos

Además, se demostró que es de gran utilidad para la administración, pues se convierte en un instrumento eficaz para la toma de decisiones al determinar el costo de cada actividad en la realización del producto y demuestra que es posible la aplicación del ABC en el sector no estatal, específicamente, en Unidades Básicas de Producción Cooperativa dedicadas a la ganadería.

## **INTRODUCCIÓN**

Las actividades pertenecientes al sector primario, como la agricultura, se distinguen especialmente por la naturaleza biológica de su proceso de producción, la ocupación de extensas áreas, la dispersión territorial y la dependencia del clima y del suelo en que se asientan. Estas características, a su vez, le imprimen al sector otras especificidades: se trata de procesos productivos que deben enmarcarse en los límites que imponen los ciclos biológicos, que están condicionados estacionalmente y cuyos resultados son inciertos y difíciles de predecir, ya que dependen de la variabilidad natural de las especies recolectadas, cultivadas o criadas, de la variabilidad del clima y de la aparición de plagas y enfermedades que pueden mermar y hasta destruir totalmente los resultados y medios de producción, de modo que estos procesos productivos son riesgosos e inciertos, y las producciones tienen carácter aleatorio.

La agricultura y la ganadería se encuentran entre las primeras actividades económicas fomentadas en el país durante la colonización iniciada en el siglo XVI. Es desde esta época que comienza a extenderse el latifundio como forma de propiedad predominante, y que mantiene su impronta en la estructura agropecuaria de Cuba hasta la actualidad.

La agropecuaria ha sido la primera actividad económica de la humanidad. Toda la economía griega y romana, y la mayor parte de la economía feudal estuvieron basadas en la producción agropecuaria. La importancia del sector está dada por su doble función de proveer bienes finales fundamentales y buena parte de los insumos básicos de la actividad industrial.

En Cuba la importancia de las diferentes ramas agropecuarias está estrechamente vinculada al carácter abastecedor de importantes ramas industriales como la industria láctea, la conservera, etc. En este sentido es válido recordar que el país hereda a principios de 1959 una economía con una deformación estructural muy profunda donde el latifundio

caracterizaba a la agricultura. Este panorama demandaba una transformación, como una lógica exigencia del desarrollo de las fuerzas productivas del naciente Estado Cubano.

En la década del ´70, con el establecimiento del Sistema de Planificación y Dirección de la Economía se reestructuran las empresas estatales y se establece un nuevo sistema de dirección y remuneración. El primer cambio fue que las granjas agropecuarias serían reestructuradas como empresas, teóricamente con más autonomía de gestión. Un segundo cambio fue la cooperativización del campesinado; de aquí en adelante las Cooperativas de Producción Agropecuarias serían vistas como una segunda vía de transformación socialista de la agricultura.

## **DESARROLLO**

### **Cooperativismo: sus antecedentes.**

El cooperativismo es considerado, sin lugar a dudas, el movimiento socioeconómico más grande del mundo, el que más humaniza al hombre, erigiéndose como una alternativa real de desarrollo ante la globalización en el contexto de las economías nacionales de la región y del mundo.

El mismo surge como una necesidad del proletariado sobre la base de la lucha de clases para afrontar las condiciones extremadamente inhumanas del capitalismo premonopolista a mediados del siglo XIX. Su base ideológica parte de los conceptos enunciados por los socialistas utópicos, que los trabajadores podían dirigir la producción dentro de los marcos del mercado.

Las primeras comunas y cooperativas de Roberto Owen y William King (economistas ingleses del siglo XIX), así como otros proyectos, estuvieron dirigidos a mejorar las condiciones de trabajo de los obreros, a dotar a éstos de facilidades para la atención médica, la construcción de viviendas y la asequibilidad a medios de consumo de mejor calidad. Particular atención brindaron estos proyectos a la labor educativa y a la divulgación de las ideas del cooperativismo entre los trabajadores.

Latinoamérica no ha estado ajena a la práctica cooperativa en la que se obtienen resultados importantes en el orden económico y social. Su desarrollo se evidencia en todos y cada uno de los sectores de la economía.

Un lugar importante lo ocupa el tratamiento dado al proceso de cooperativización que se desarrolla en Cuba; las que constituyen un componente esencial dentro del modelo económico cubano, en este caso muy ligado a las condiciones bajo las cuales es estructurada la economía a inicios de los '60; las cooperativas (en sus diversas formas) sólo se han desarrollado en el sector Agropecuario, aunque con perspectivas de ampliar el cooperativismo a otros sectores.

Debido a los insuficientes resultados que se habían obtenido en las empresas estatales, como consecuencia de la gravedad del ajuste externo, pero también debido a factores internos, se decide reestructurar las actividades agropecuarias hacia formas más cercanas a las cooperativas, que históricamente habían mostrado resultados económicos más favorables: se crean las UBPC a partir de empresas estatales, por parte de grupos de obreros que se unen por voluntad propia con vistas a explotar tierras de propiedad estatal, las que reciben en usufructo, contando para ello con independencia económico - operativa en su gestión administrativa y propiedad colectiva de sus medios, para lograr mayores volúmenes de producción con menos costos y disminuir, en lo posible, los recursos materiales necesarios, sobre la base de sus principios básicos. Proceso que abarcó la actividad pecuaria – vacuna. De esta forma se cambia la estructura del rebaño por sector de propiedad.

Además de las UBPC se desarrolla también la producción de leche en otros organismos estatales, y gana en importancia el autoconsumo del sector privado.

La insuficiente disponibilidad de fertilizantes, combustibles y piensos importados, entre otros, determinó que se rescatara la concepción de que los pastos fueran la base fundamental de la alimentación y que se haya adoptado una tecnología de bajos insumos, más independiente de los de origen externo y más viable económicamente. En lo tocante a la composición racial del rebaño, se trabaja en lograr animales más rústicos, que asimilen el cambio en las condiciones de hábitat y alimentación.

El proceso cooperativo en Cuba ha tenido tres momentos de relevancia:

1. Se constituyen en la década del '60 las Cooperativas de Créditos y Servicios (CCS), las que surgen más bien de manera espontánea.

2. El surgimiento de las Cooperativas de Producción Agropecuaria (CPA), las que constituirían un nuevo eslabón en la socialización de la producción y en la creación de empresas de corte social.
3. La creación de Unidades Básicas de Producción Cooperativa, donde existían empresas estatales agropecuarias, las cuales se constituyeron con los trabajadores que estaban vinculados laboralmente a las tierras de forma voluntaria o con otras personas que expresasen su decisión de pertenecer a la misma.

Los objetivos de producción de las UBPC ganaderas, son definidos por el Ministerio de la Agricultura, según corresponda, a través de sus empresas; además de ser los facultados para aprobar la creación y la disolución de las mismas.

Es este ministerio quien propone de acuerdo con la asamblea de cooperativistas su objeto social y planes productivos. Existiendo por tanto, relaciones verticales en cuanto a producción y comercialización, abastecimiento y servicios entre las empresas estatales y las UBPC.

Por acuerdo del Buró Político del Partido Comunista de Cuba, los principales principios básicos para las UBPC son:

- ✓ Vincular el hombre al área, como forma de estimular su interés por el trabajo y su sentido correcto de responsabilidad individual y colectiva.
- ✓ El autoabastecimiento de los asociados y sus familiares con esfuerzo cooperado, así como mejorar progresivamente las condiciones de vivienda y otros aspectos relacionados con la atención al hombre.
- ✓ Asociar rigurosamente los ingresos de los trabajadores a la producción alcanzada.
- ✓ Desarrollar ampliamente la autonomía de gestión, permitiendo a las unidades de producción que se proponen administrar sus recursos y hacerse autosuficientes en el orden productivo.

Es importante señalar que en el momento en que se inicia el proceso de constitución de las UBPC, fue uno de los más difíciles de la economía cubana de los últimos años y en particular para la agricultura.

Las UBPC presentaron una situación compleja desde sus inicios, a la economía agropecuaria le era preciso someterse a un proceso de redimensionamiento en sus

empresas y renovación tecnológicas para sus producciones. Presentaban un importante nivel de endeudamiento en esos momentos, por lo que el cambio tenía que ser con características muy particulares, el mismo se basó en:

- ✓ Una alternativa económica con nuevos enfoques de dirección.
- ✓ El obrero estatal pasó a cooperativista con otros enfoques de producción.
- ✓ Se formaron cooperativas bajo el redimensionamiento de las empresas estatales con nuevas formas de reestructuración del sector estatal como pequeñas empresas.

Por la importancia que tiene este sector para el país, se orienta producir una revolución dentro del sistema empresarial ganadero, con objetivos de trabajos inmediatos que garantizaran al menos la producción necesaria para satisfacer al sector más vulnerable de la población cubana con los productos principales de las mismas: leche y carne.

Las tareas principales de las UBPC están plasmadas en los planes que ellas se trazaron desde sus inicios, por períodos de tiempo, para garantizar con ello su desarrollo productivo, económico y social, en beneficio de sus cooperativistas y la sociedad sin afectar los intereses de la misma.

### **Caracterización de la Unidad Básica de Producción Cooperativa "Waldemar Díaz de La Rosa".**

El municipio Majibacoa, uno de los ocho de la provincia de Las Tunas, se puede considerar un producto de la Revolución. Se constituyó como unidad administrativa con la división político-administrativa del país en 1976. Entre noviembre de 1993 y enero de 1994 fueron creadas diez UBPC en la Empresa Pecuaria de Majibacoa, ocho de ellas dedicadas a la producción lechera; quedando hoy en día sólo siete debido a la fusión de dos de ellas y las otras dos de cultivos varios.

De las UBPC pecuarias con que cuenta este municipio sólo una es rentable, la "Waldemar Díaz de La Rosa", la que constituye precisamente el objeto de estudio de esta investigación, la misma se fundó el 10 de octubre de 1993, se encuentra situada en el poblado de Río Ramírez, en el Consejo Popular de Las Parras, municipio Majibacoa, provincia Las Tunas. Limita al este con la UBPC "Marcos Martí" del municipio Calixto García, provincia Holguín, al oeste con la UBPC "Dagamal" de Sabana Grande, al norte con la carretera central y al sur con el poblado de Omaja.



La UBPC cuenta con una estructura organizativa funcional, integrada por un total de 154 trabajadores distribuidos por categoría ocupacional y sexo de la siguiente forma:

Trabajadores	Dirigentes	Administrativos	Técnicos	Obreros	Total
Masculinos	16	2	6	114	<b>138</b>
Femeninos	2	-	4	10	<b>16</b>
<b>Total</b>	<b>18</b>	<b>2</b>	<b>10</b>	<b>124</b>	<b>154</b>

Esta unidad posee una superficie total de 1 309 ha (97.54 caballerías), de ellas, 3 caballerías dedicadas al cultivo de la caña y el resto a la ganadería. El relieve es ligeramente llano, con suelos pardos con y sin carbonato (54,9%), ferralíticos Amarillentos (29%), fersealítico pardo rojizo (16,1%). En cuanto al clima se caracteriza por temperaturas que sobrepasan los 30°C y precipitaciones promedio de 800 mm en al año.

El comportamiento de los principales indicadores económicos de la UBPC en los últimos cinco años evidencia que se obtuvo una ganancia de 57.3 MP, la más alta de los años que se valoran, dado fundamentalmente por la disminución de los costos, como el caso del costo de la producción mercantil, costo por peso de producción mercantil y el costo total, debido a las disminuciones de la compra de alimentos para el ganado, de materias primas y materiales. Independientemente del comportamiento de los ingresos, que no fue favorable, como consecuencia de la intensa sequía, que afectó la producción mercantil, los niveles de producción no alcanzaron la cifra planificada ya que no todas las unidades de la UBPC se mantuvieron produciendo durante todo el año.

Indicadores	Años				
	2001	2002	2003	2004	2005
Producción mercantil	797.0	835.3	1018.2	1027.9	890.4
Costo de la Producción Mercantil	666.8	792.4	1050.2	951.9	777.9
Gasto de salario	294.9	442,7	407,3	565.0	591.4
Gasto de salario por peso de producción mercantil	0,37	0,53	0,40	0.55	0.66
Costo por peso de producción mercantil	0,84	0,94	1,03	0.93	0.87
Gasto material por peso de producción mercantil	0.05	0,05	0,14	0.11	0.12
Ingresos totales	860.7	922.6	1125.4	1119.3	920.7
Costo total	855.7	921.1	1122.4	1118.2	863.4
Ganancia o Pérdida	5.0	1.5	3.0	1.1	57.3

Fuente: Informes estadísticos de la UBPC.

Las razas de ganado que predominan son la Cebú y Brown Swiss, que se adaptan bien a las condiciones edafoclimáticas de la zona; por su sobriedad, dureza de sus pezuñas y piel, son animales de constitución fuerte y vigorosos, temperamento dócil, tranquilo y fácil de manejar, además de ser prolíficos, precoces y longevos. (Cutiño, 2004).

La unidad cuenta con una masa vacuna total de 1 580 cabezas de ganado, distribuidas por categorías de la siguiente forma:

Ternereras	Añojas	Novillas	Vacas	Total hembras	Ternereros	Añojos	Toretos	Toros de ceba	Bueyes	Total machos
224	120	197	642	1183	205	93	2	27	70	397

Fuente: Movimiento de rebaño de la UBPC.

En la tabla anterior se puede apreciar que la categoría vaca es la mayor, pues responde a su objeto social: la producción de leche, que varía de una unidad a otra según el número de cabezas. En esta cooperativa los machos se seleccionan para la reproducción, tracción animal, reemplazo y venta.

## **Diagnóstico del registro de los costos en la UBPC.**

El proceso de acumulación de los costos que se utiliza en la Unidad Básica de Producción Cooperativa objeto de estudio se realiza a través de la utilización de las siguientes cuentas:

1. Para el registro de los costos directos se utiliza el rango de cuentas 700 – 715, que comprenden los importes de los gastos que se incluyen directamente en el costo de las producciones agropecuarias y de los servicios prestados que ejecuta la entidad, tanto actividades principales, como actividades auxiliares o con destino al insumo, incluyendo las actividades agrícolas, los gastos de cría, desarrollo y ceba de los animales en desarrollo, la obtención de productos derivados de las actividades pecuarias y las producciones con destino al autoconsumo de los cooperativistas.
2. La acumulación de los gastos indirectos (a nivel de UBPC) se realiza en la cuenta 715 “Gastos Indirectos de Producción”, desglosado por elemento de gasto y/o partida. Comprende el importe de los gastos que se incurren en las actividades asociadas a la producción no identificables con un producto o servicio determinado
3. Al final del período los gastos indirectos son asignados arbitrariamente a aquellos centros de costos de destete, de novillas y de animales improductivos; considerándose esto una arbitrariedad, puesto que siendo gastos clasificados como indirectos y por tanto comunes a muchos productos, actividades y procesos y no identificables con ninguno, debiera realizarse la asignación de los mismos a todas las áreas de la unidad, evitando así una distorsión de los costos del producto.
4. Los procedimientos para acumular el costo de producción de leche no toma en cuenta la clasificación de las partidas en directas e indirectas. Asimismo, los gastos considerados indirectos a nivel de UBPC no son imputados al proceso de obtención de la leche.
5. El registro de los gastos se realiza a través de la cuenta control del mayor, relacionadas con los gastos propios de la unidad y dentro de estos mediante el análisis por áreas de responsabilidad y elementos de gastos.
6. La contabilización de los gastos sólo se detalla hasta un nivel de análisis por elementos y/o partidas, no permitiendo conocer el costo de las actividades que integran cada proceso de producción

7. En la UBPC no se realizan las fichas de costo planificadas, la que se considera un elemento normativo y evaluador de la gestión de la unidad muy importante a tener en cuenta para medir la economía, eficiencia y eficacia de las diferentes producciones.
8. El registro de los gastos no se realiza por su naturaleza tal y como se establece en el Manual de Contabilidad emitido por el Ministerio de la Agricultura.

### **Reseña histórica de la ganadería.**

La forma primaria a través de la cual el hombre comenzó a influir sobre nuestros actuales animales de granja, adaptándolos a las necesidades humanas, corresponde al proceso de la domesticación, en el mismo se incluyeron cambios en los hábitos de conducta facilitando el manejo de los animales inicialmente salvajes, se aseguró la alimentación con cierto grado de estabilidad independiente de los cambios estacionales en la disponibilidad de alimentos, se brindó protección y abrigo a los rebaños, así como se inició la explotación de los mismos. (García, *et al.*, 1979).

Los principales tipos de las actuales razas de ganado lechero y de carne han sido desarrolladas a merced de un proceso gradual y lento, que ha necesitado de muchos años para completarse, los criadores realizan continuos esfuerzos para lograr mejoras en el futuro.

El antecesor del ganado vacuno fue el Uro, que se extinguió en el siglo XV. Eran habitantes de bosques, pero en la medida que estos fueron desapareciendo aquellos también se extinguieron, excepto en algunas naciones donde persistieron por dos centurias más.

Los monasterios y grandes terratenientes fueron los primeros en realizar la selección de ganado para la crianza, con el ánimo de disponer de animales adecuados para el trabajo en la granja y asegurar también un aprovechamiento cárnico tras el sacrificio. (Havey, 1975).

Toda las razas conocidas de bovinos pertenecen a cualquiera de las dos siguientes especies: Bos Tauros predominantes del Continente Europeo, adaptado a sus condiciones ambientales, y mejorando en sus rendimientos con las acciones de una masa humana tradicionalmente progresista, y el Bos Indicus, con asiento en el sub-continente indostánico asiático y en las zonas tropicales y sub-tropicales del Continente Africano, y también a las condiciones ecológicas de las zonas e intervenidas en uno u otro sentido por el hombre local. (ICA, 1968).

El desarrollo de la humanidad ha hecho que la raza bovina de cada una de las especies citadas, haya sido sacada de su ambiente normal y trasladado a otro con mayor o menor éxito, dependiendo éste del grado de similitud o parecido del nuevo medio con el medio original. Así encontramos hoy día la raza de bovino europeo establecida exitosamente en áreas de las zonas templadas norte y sur. Ecológicamente similares a la Europea, Estados Unidos, zonas tórridas y áreas tropicales y sub-tropicales. (Calle, 1995).

### **Antecedentes de la Ganadería Vacuna en Cuba.**

La ganadería en nuestro país comienza con la llegada de los colonizadores en el siglo XVI, a mediados de este siglo pasa a ser la actividad económica fundamental, favorecida por sus características de satisfacer tanto las necesidades internas, como las demandas del comercio exterior. La abundancia de tierras y la posibilidad de conservar los cueros y el tasajo, este último, alimento ideal para los pasajeros de las flotas, determinó el auge de esta actividad dentro de las estructuras del incipiente capitalismo colonial de exportación en Cuba, e incluso también el contrabando, actividad que alcanzó cierta importancia debido a las prohibiciones de comercio aplicadas por España (González *et al.*, 2004).

Dentro de los primeros ejemplares traídos por los colonizadores se encontraba principalmente el ganado ibérico andaluz de las razas Alantejanas, Gallega, Retinta y Negra de Andalucía, las cuales constituyeron la base del ganado criollo surgido como resultado de su cruzamiento, que llegó a constituir una fuente importante de abastecimiento de carne fresca y salada para la población y las tropas españolas en sus expediciones (MINAGRI, 2002).

Como consecuencia de las guerras de independencia de 1868-1898, se produjo una disminución considerable de la masa de ganado criollo que obligó a la introducción del cebú, comenzando a partir de 1902 un proceso de hibridación y absorción que condujo a la casi desaparición de aquella raza de alta rusticidad y adaptabilidad a las condiciones climáticas de Cuba, y que se realizaba con el triple propósito de satisfacer las necesidades de leche, carne y la fuerza animal para el tiro y trabajo agrícola en general. Los primeros ejemplares de ganado Cebú se introdujeron en Cuba en 1902, procedentes de Jamaica, Estados Unidos de Norteamérica y Brasil, principalmente de las variedades Guzerat, Nellore, Gyr, Brahman e Indobrasil. También se realizaron importaciones desde México, Honduras, Venezuela, Costa Rica, Colombia y Trinidad, mediante los cuales se introdujeron diferentes tipos de ganado,

entre estos algunos tipos de criollo, diferentes variedades de cebú y de cruces entre razas y algunas razas británicas y europeas, tales como la Shorthorn, Red Polled, Aberdeen Angus, Guernsey, Jersey Y Holstein (Oquendo, 2002).

En 1900 se introduce la raza Charolais desde Francia y en 1930 la raza Holstein, las importaciones más importantes de estas razas se realizaron un tiempo después, en la década de los veinte y los sesenta, respectivamente. Las primeras importaciones de la raza Holstein se realizaron desde los Estados Unidos y posteriormente de Canadá unos 42 000 ejemplares. La falta de selección de los ejemplares importados repercutía en la productividad de los animales, lo que unido a las técnicas de crianza y cruzamiento y la ausencia de un programa de mejoramiento genético, hicieron del ganado bovino en Cuba una masa de pobre rendimiento y precocidad (Berovides, 1995).

En 1959 con el triunfo de la Revolución, surge la necesidad de transformar la rústica e insuficiente ganadería vacuna, heredada del sistema de gobierno capitalista y del colonialismo, cuyo rendimiento promedio anual de leche por vaca apenas sobrepasaba los 500 litros, cuando en Estados Unidos y otros países producían 2000 litros, y cuya composición racial estaba integrada cerca del 90% de animales fundamentalmente de la raza cebú y sus mestizos (CENSA, 1987).

En los primeros años después del triunfo de la Revolución tuvo lugar un grupo importante de medidas tales como, la promulgación de las dos Leyes de Reforma Agraria, que modificaron sustancialmente la estructura de la propiedad de la ganadería y posibilitaron la concentración e intensificación de la producción, con la primera ley de Reforma Agraria, promulgada en mayo de 1959, la mayor parte de las tierras no fue distribuida, sino que quedó constituida en grandes unidades productivas bajo la forma de propiedad estatal. El 40 % de la tierra se convirtió en estatal, cerca del 30 % quedó en manos de pequeños propietarios y el 30 % restante en poder de medianos y grandes propietarios. Luego se dictó la segunda Ley de Reforma Agraria, en octubre de 1963, donde el sector estatal llegó a constituir más del 70% del total de las tierras. Algo similar sucede con la ganadería, donde la mayor parte del rebaño cubano pasa a manos del Estado, pues una gran parte de las tierras dedicadas a la ganadería se convirtieron en empresas estatales. Como resultado de este proceso, ya a finales de la década de los 60, el 76 % de las tierras y el 56 % de la masa ganadera eran propiedad del Estado (González *et al.*, 2004).

## **Características de la Producción Vacuna.**

Entre las actividades económicas de más larga data en nuestro país se encuentra la ganadería, que tuvo sus inicios con la introducción de especies de animales de valor económico, tales como: los bovinos, ovino – caprinos, equinos y aves de corral, que se aclimataron perfectamente, y pocos años después se habían multiplicado extraordinariamente.

Las actividades ganaderas históricamente han hecho la mayor contribución a la producción de proteínas para consumo humano en el país. La misma constituye una de las actividades de mayor importancia en la economía nacional.

A la ganadería vacuna se debe también el surgimiento en el propio siglo XVI de la primera actividad agroindustrial en el país, mediante la provisión de carne a la creciente población urbana, la producción de cueros y más adelante la de tasajo.

La función fundamental de la ganadería vacuna, consiste en la producción de carne, leche y todo el reemplazo para mantener y desarrollar el rebaño según las condiciones y requerimientos de los cooperativistas.

Los productos carne y los animales de reemplazo, se obtienen del proceso de desarrollo de los animales nacidos, los cuales se cuidan zootécnicamente por el hombre, este proceso se divide en tres fases fundamentales:

1. Comprende el desarrollo del animal desde su nacimiento hasta que cumple el año. En esta fase se incluyen las distintas formas que adopta para criar al ternero, ya sea con la madre y amamantado con ella en la misma instalación, o aparte y alimentado por el hombre o cualquiera otra forma que utilice.
2. Abarca el período de desarrollo del animal en que este adquiere el cuerpo, la estructura física, la voracidad y edad necesaria para entrar en la fase final de gestación o engorde, según el destino (reproducción o sacrificio). En esta fase los animales se mantienen hasta su traslado a sementales (machos), novillas para inseminación o cebaderos.
3. A esta fase de desarrollo final entran las hembras aptas para ser gestadas y se mantienen en esta fase hasta que las mismas paren. También entran en esta fase pero con destino al sacrificio, los machos que han pasado por la etapa de desarrollo

intermedio, en la misma los machos entran en cebadero con una alimentación más intensa a fin de aprovechar mejor las condiciones de madurez y voracidad obteniendo una mayor conversión en carne.

La producción de leche se obtiene en vaquerías de distintos tipos y capacidades, manteniéndose las vacas bajo una alimentación de forraje, heno y silo o el cada vez más utilizado método del pastoreo racional VOISIN (extensivo), a fin de lograr esta producción con los recursos indispensables.

De acuerdo con la zootecnia tradicional, la vaca y el ternero se separan, constituyendo a partir de la separación objetos de costeo distintos, de acuerdo con los propósitos: cría y leche. No obstante, en la actualidad se utiliza con buenos resultados el método conocido como "desarrollo integral", que consiste en mantener en la vaquería los animales hembras desde su nacimiento hasta su desarrollo final (explotación como animal productivo). Este método incide en la estimulación del colectivo laboral, por desarrollar el propio ganado productivo.

#### **Determinación del costo de la producción vacuna.**

Generalmente las cooperativas no se dedican como actividad fundamental a la producción de carne vacuna (ceba), siendo su propósito fundamental la producción de leche con destino a la industria, en los casos que clasifican en la rama ganadera. Sin embargo, la venta de animales es propia del mismo proceso de producción.

Para la determinación del costo de la carne y la leche hay que tener presente los siguientes principios:

1. No se utiliza el costo de salida.
2. Se aplica el costo unitario para la producción de leche y carne.
3. Lo correcta confección del modelo MA CC9 741 sobre los pesos y precios promedio de la masa.
4. Contabilización antes del proceso del costo de las siguientes operaciones:
  - ✓ Muerte, faltante en conteo, robo, hurto y sacrificio ilegal de ganado al peso aprobado y costo real del período anterior.
  - ✓ Contabilización de los nacimientos en las vaquerías.
  - ✓ Determinación del gasto de los animales de las vaquerías.
5. Correcto control de la producción y su destino en el registro habilitado al respecto.

6. La conversión de los animales a categorías superiores en el período que corresponda.

El cálculo del inventario, multiplicando las cabezas por categorías y por los precios y pesos aprobados por el Ministerio de la Agricultura en el modelo MA – GA 741.

## **CONCLUSIONES**

Constituye un elemento indispensable asegurar el papel del costo en la planificación económica del país y fundamentalmente en la correcta dirección de las cooperativas mediante mecanismos ágiles que permitan su cálculo con un grado elevado de confiabilidad.

El costo constituye un indicador fundamental para la administración de los recursos que dispone una cooperativa en función de generar utilidades en beneficio de la entidad, el colectivo de cooperativistas y trabajadores. Por tanto, el diseño e instrumentación de un sistema de costo no se limita a implantar modelos y sus metodologías sino que debe constituir un instrumento eficaz para la toma de decisiones, permitiendo la selección que brinda el mayor beneficio productivo con el menor nivel de gasto.

El estudio realizado a la entidad objeto de investigación en relación con el registro y acumulación del costo de producción de la leche ratificó la necesidad de utilizar un sistema de costo basado en las actividades por las siguientes razones:

1. Obsolescencia en la forma de distribución de los costos indirectos.
2. No identifica, ni diferencia los costos directos e indirectos al proceso.
3. La asignación de los costos indirectos al producto se realiza de forma arbitraria.

## **BIBLIOGRAFÍA**

1. Colectivo de autores. Estructura Económica de Cuba. 2002. Tomo 2.
2. Colectivo de autores. Guines, Santo Domingo, Majibacoa, sobre sus historias agrarias.
3. Colectivo de autores. Cooperativismo y administración: Un reto en el nuevo milenio. 2004
4. Ministerio de la Agricultura. Area económica. Manual de Contabilidad no Estatal. Diciembre 2004.
5. Ministerio de la Agricultura. Sistema nacional de Cooperativas de Producción Agropecuarias.
6. Muñoz, C.I; Colomina. La contabilidad de costo una herramienta de gestión de organismos públicos.