


Sistema de costo basado en procesos y actividades para la CPA Mártires de Granada


Artículo Original

Cost system based on processes and activities for the CPA Martires de Granada


ANA MARÍA MENÉNDEZ PAPÍN¹

 <http://orcid.org/0009-0003-8289-5986>


BÁRBARA GUEVARA FERNÁNDEZ²

 <http://orcid.org/0009-0004-6948-9163>

ARALYS RODRÍGUEZ ALVAREZ³

 <http://orcid.org/0009-0000-9364-6828>

ANIELKA DOMENECH ALVAREZ⁴

 <http://orcid.org/0009-0009-3102-9520>

MINAGRI, Camagüey. Cuba¹, AZCUBA, Camagüey. Cuba²

BPA, Camagüey. Cuba³, ANEC, Camagüey. Cuba

ana.maria@argentina.azcuba.cu¹, barbara.guevara@azumat.azcuba.cu²,

aralys.rodriguez@nauta.cu³, anielka.fda@anec.cu⁴

RESUMEN

El presente trabajo se titula Sistema de Costo basado en procesos y actividades para la CPA Mártires de Granada, cuyo objetivo fundamental es Diseñar un sistema de costo basado en proceso y actividades para la CPA Mártires de Granada que contribuya a la toma de decisiones de la Junta. El municipio Florida, tiene dos centrales y vastas extensiones de suelos dedicados a la caña de azúcar no se explotan por estar infestados de plantas leñosas no deseables, de ahí que muchas unidades productoras tienen costos elevados y bajos rendimientos. Conllevando a que se encuentren en estado crítico. Se hace necesario el perfeccionamiento del sistema de costos así como la política de precios establecida concretando el contenido, estructura y la aplicabilidad de la ficha de precio/costo en la unidad y por extensión al municipio de Florida para futuras adecuaciones de los mismos que impide el avance de ese renglón tan importante para el país. En la investigación se pretende resolver por la vía científico metodológica el siguiente problema: ¿Cómo controlar los recursos de la Cooperativa Mártires de Granada para contribuir a la toma de decisiones de la Junta Directiva Para ello en la investigación se traza como objetivo: Diseñar un sistema de costo basado en proceso y actividades para la CPA Mártires de Granada que contribuya a la toma de decisiones de la Junta Directiva.

Palabras claves: sistema de costo, procesos, actividades, toma de decisiones-

Código JEL: M41 Contabilidad

Citar como (APA):

Menéndez Papín, A. M. & Otros. (2023) sistema de costo basado en procesos y actividades para la CPA Mártires de Granada.

Revista Cubana De Finanzas Y Precios, 7 (2), 45-57. Consultado de

http://www.mfp.gob.cu/revista/index.php/RCFP/article/view/06_V7N22023_AMFRyOtros

ABSTRACT

The present work is entitled Cost System based on processes and activities for the CPA Mártires de Granada, whose main objective is to Design a cost system based on processes and activities for the CPA Mártires de Granada that contributes to the decision making of the Board . The Florida municipality has two power plants and vast tracts of land dedicated to sugar cane are not exploited because they are infested with undesirable woody plants, hence many production units have high costs and low yields. Leading them to be in critical condition. It is necessary to improve the cost system as well as the established pricing policy specifying the content, structure and applicability of the price/cost sheet in the unit and by extension to the municipality of Florida for future adaptations of the same that prevents the advancement of this line so important for the country. The research aims to solve the following problem through scientific methodological means: How to control the resources of the Cooperativa Martires de Granada to contribute to the decision-making of the Board of Directors For this purpose, the research aims to: Design a system of cost based on process and activities for the CPA Mártires de Granada that contributes to the decision making of the Board of Directors.

Keywords: cost system, processes and activities, decision making,

INTRODUCCIÓN

Las empresas en la actualidad, se enfrentan a un proceso complejo de competencia, enfocándose la tendencia de las empresas en busca del liderazgo en el mercado, todo esto aparejado a la utilización de nuevas herramientas de costos, se convierten en elementos estratégicos importantes en el proceso de toma de decisiones empresariales.

La metodología del sistema de costo por actividades ABC, que se emerge como un sistema de gestión integral y no como un sistema, que el objetivo fundamental sea el cálculo del costo del producto.

Referido al tema utilizó él del economista Santos Bernardo (1988) cuando expresó “ El ABC, costeo basado en actividades, es el método de costeo que parte, del costeo en primer lugar de las actividades, para enseguida costear los productos y otros objetos de costos.

Para el correcto funcionamiento de cualquier entidad es necesario el análisis de los costos, ya que el mismo representa una herramienta para el control de los recursos y para evaluar la situación económica financiera de la entidad como eslabón fundamental de la economía. De aquí la importancia del estudio de los costos para la toma decisiones, como punto de partida para contribuir al asentamiento de las bases económicas que garanticen, en modo alguno, el saneamiento de la economía las unidades productoras

A pesar de todo el esfuerzo que se realiza en el país para obtener mejores resultados en la producción de azúcar existen dificultades en el municipio Florida, con dos centrales y vastas extensiones de suelos dedicados a la caña de azúcar y no se explotan por estar infestados de plantas leñosas no deseables, de ahí que muchas unidades productoras tienen costos elevados y bajos rendimientos. Conllevando a que se encuentren en estado crítico. Se hace necesario el perfeccionamiento del sistema de costos así como la política de precios establecida concretando el contenido, estructura y la aplicabilidad de la ficha de precio/costo en la unidad y por extensión al

municipio de Florida para futuras adecuaciones de los mismos que impide el avance de ese renglón tan importante para el país.

Problema: ¿Cómo controlar los recursos de la Cooperativa Mártires de Granada para contribuir a la toma de decisiones de la Junta Directiva?

Objetivo general: Diseñar un sistema de costo basado en proceso y actividades para la CPA Mártires de Granada que contribuya a la toma de decisiones de la Junta Directiva.

Para ello, se definen como objetivos específicos:

1. Fundamentar teóricamente los aspectos relacionados con sistema de costo basado en proceso y actividades.

2. Caracterizar la entidad, con énfasis en el estado actual de los servicios bancarios y en la situación financiera de la CPA Mártires de Granada.

3. Diseñar el procedimiento metodológico para el sistema de costo basado en proceso y actividades 4. Validación del sistema de indicadores para la evaluación procedimiento metodológico para el sistema de costo basado en proceso y actividades de la CPA Mártires de Granada.

Métodos y Técnicas:

Los métodos y técnicas fundamentales utilizadas en esta investigación se enuncian de la siguiente manera:

La entrevista, a funcionarios, técnicos, trabajadores con experiencia y directivos de la CPA Mártires de Granada.

Técnicas de Consenso, aplicadas en discusiones grupales con los directivos de la CPA Mártires de Granada. Consulta a expertos.

Métodos Teóricos:

El análisis y crítica de las fuentes, el que fue utilizado durante toda la revisión bibliografía y documental, lo que permitió concretar nuestra propuesta.

El sistema estructural. En la propia estructuración de la propuesta del sistema de costos y en las relaciones existentes entre sus componentes

DESARROLLO

El término costeo basado en la actividad proviene de su homólogo en inglés *Activity Based Costing*, el cual se identifica en la literatura sobre el tema a modo de simplificación como ABC.

Básicamente el ABC esta actividad está asociado a productos o servicios que se obtienen como consecuencia de actividades sucesivas, que exigen del consumo de recursos o factores humanos, técnicos y financieros. De lo que se deriva que los costos que soporta una empresa son resultado de la realización de determinadas actividades, las cuales, a su vez, son consecuencia de la obtención de productos o servicios que vende la empresa

El objetivo de la aplicación del ABC, no es obtener información más exacta o una apropiación más correcta de los costos.

La diferencia básica entre el método ABC y el tradicional, es que el primero considera los costos desde el punto de vista de las actividades, mientras que el tradicional los hace desde el punto de vista de las funciones. Esta diferencia se debe al tipo de información requerida por los niveles superiores. El ABC, precisamente, deriva de un requerimiento efectuado por el gerenciamiento basado en las actividades (*Activity Based Management* - ABM).

Dentro de este enfoque de gerenciamiento lo que interesa es controlar y analizar las actividades para poder decidir acerca de una correcta disposición de los recursos disponibles. Una vez determinado su costo podrá decidirse acerca de si conviene modificar la actividad, contratarla a terceros, o eliminarla.

Deberemos modificar aquellas actividades de las cuales tengamos expectativas ciertas de mejoras. Deberemos derivar una actividad a un tercero que, en función de su estructura operativa (menores costos fijos con mayor grado de especialización en la tarea o servicio) nos brinde un costo de actividad mucho más bajo que el nuestro o un nivel de satisfacción muy superior al nuestro. El último escalón a considerar, estimo que debería ser la eliminación de la actividad. Para tal consideración dicha actividad no debería agregar ningún valor al producto o servicio que estemos considerando.

La filosofía ABC se basa en el principio de que la actividad, es la causa que determina la incurrencia en costos y de que los productos o servicios consumen actividades. Una actividad se puede definir, como el conjunto de tareas que generan costos y que están orientadas a la obtención de un output para elevar el valor añadido de la organización.

Las actividades, son acciones o conjunto de acciones necesarias para alcanzar las metas y objetivos de una función. Entendemos por actividad, "el conjunto de tareas establecidas de tal forma que los costos respecto a ellas se puedan determinar de la manera más directa posible y, a la vez, que permitan encontrar un generador de costo que posibilite trasladar al producto el consumo que de esa actividad hace, en la medida en que ello sea factible".

Las actividades suelen clasificarse según diversos criterios:

Según las funciones de la empresa en las que se incluyen (investigación y desarrollo, logística, producción, comercialización, administración y dirección).

Según su relación con los productos o servicios que produce o comercializa la empresa: en este sentido existen las actividades principales (relacionadas directamente con los productos o servicios) y las actividades auxiliares (apoyan a las actividades principales).

Para identificar las actividades es necesario un diagnóstico previo, así como un profundo conocimiento de la empresa, sus características y procesos aplicados. Si se seleccionan muchas actividades se puede complicar y encarecer el proceso de cálculo de costos. Por el contrario, si se seleccionan pocas actividades se reducen las posibilidades de análisis. Por lo tanto se debe seleccionar el número óptimo de actividades que posibilite el funcionamiento adecuado del sistema.

Es importante diferenciar las actividades de las tareas. En principio una actividad está integrada por un conjunto de tareas y para hacer operativo el sistema de costos, es imprescindible seleccionar actividades que aglutinen un conjunto de tareas. Una diferencia significativa entre actividad y tarea es que la primera está orientada a generar un output, mientras que la segunda es un paso necesario para la finalización de la actividad.

Tomando como referencia su relación con el producto, según Cooper (1990) se distinguen cuatro categorías: a nivel unitario, a nivel de lote, a nivel de producto y a nivel de fábrica.

A escala unitaria (*unit-level*) se enmarcan aquellas actividades cuyos costos aumentan o disminuyen dependiendo del volumen en número de unidades, por lo que sus costos suelen ser variables.

A nivel de lote (*batch-level*) las actividades se caracterizan porque sus costos están relacionados con el número de lotes de producción fabricados. Consecuentemente, el costo que de

ellas le corresponda a cada unidad de cantidad de producto variara en función de que se realice un lote completo o no. También en este caso los costos que las forman suelen ser variables.

A nivel de producto (*product-sustaining level*) o a nivel de línea están las actividades que sirven de apoyo a los productos. Se considera que sus costos son, fundamentalmente, fijos y directos respecto de un producto concreto.

Al nivel de fábrica (*facility-level*) o a nivel de empresa se hallan las actividades de apoyo a la organización, es decir, las que recogen los costos generales de planta, de ahí que no puedan asociarse a un producto u organización concretos por ser comunes a todos ellos.

Del análisis planteado se hace evidente que el costo de las tres primeras categorías de actividades puede distribuirse entre los productos, usando bases de distribución que mantengan en gran medida la relación causa-efecto entre las actividades y los productos. En el caso de las actividades al nivel de fábrica es muy difícil asignarla a los productos, por lo que entre varias variantes se recomienda como la mejor, considerarla como una agrupación de costos y repartir su costo entre el resto de las actividades con que tenga relación.

Así como las secciones, o centro de costos, están relacionadas con el organigrama de la empresa y tienen una persona que es responsable de sus objetivos y de sus costos, las agrupaciones de costos (*cost-pools*) son unidades de menor dimensión y están relacionadas directamente con las actividades. Las agrupaciones de costos se utilizan para localizar costos indirectos en relación con los productos u otros objetivos de costos. En cierto modo podría decirse que los centros de costos son agrupaciones de costos. En cambio no todas las agrupaciones de costos constituyen centros de costos. Por lo tanto el número de centros de costos de una empresa es menor que el número de agrupaciones de costos que se utilizan en el modelo ABC.

Otros de los aportes importantes del ABC, es que hace referencia a la medición de las actividades. Estas actividades se miden a través de los llamados inductores de costos (*cost drivers*, del inglés) que en definitiva son los causantes de los costos o los factores de variabilidad de los costos. Los inductores de costos no están tan relacionados con el volumen, sino que en ocasiones, puede ser más interesante analizar el comportamiento de la actividad y de los costos que recaen sobre ella, en función de indicadores no relacionados con el volumen, como por ejemplo en función del número de veces que se debe realizar una actividad.

Los inductores de costos se clasifican en dos tipos: Los inductores de costos de primer nivel, aquellos que se utilizan para distribuir los elementos de gastos al conjunto de actividades, y los inductores de costos de segundo nivel que son las bases de reparto a través de las cuales se distribuye el costo de las actividades entre los productos.

El sistema ABC permite la determinación del costo del servicio o producto a través de un proceso que consta como regla general de las siguientes etapas:

1. Los costos directos se asignan directamente a los productos o servicios.
2. Dividir la empresa en secciones o áreas de responsabilidad.
3. Decidir los criterios a utilizar para cargar los costos indirectos en las secciones o áreas de responsabilidad.
4. Repartir los costos indirectos por secciones o áreas de responsabilidad según los criterios seleccionados.
5. Definir por cada área de responsabilidad las actividades que se utilizarán en el sistema, además de determinar cuáles son las actividades principales y cuales las auxiliares.

6. Localizar los costos de las secciones en agrupaciones de costos correspondientes a las actividades.
7. Cargar los costos de las actividades auxiliares a las actividades principales.
8. Seleccionar los inductores de costos de las actividades principales.
9. Calcular el costo por inductor.
10. Imputar los costos de las actividades principales a los productos u otros objetivos de costos a través de los inductores de costos de segundo nivel.

En resumen podemos decir que el modelo ABC, tiene como objetivo fundamental la asignación de los costos indirectos a los productos y servicios. Para lo cual se desarrollan tres grandes pasos: el primero consistirá en la distribución de los costos indirectos entre las agrupaciones de costos, el segundo consiste en repartir a las distintas actividades las agrupaciones de costos y el tercero consiste en el reparto del costo de las actividades a los productos.

Los aspectos planteados permiten concebir el ABC, como un sistema en cierto modo perpendicular a los sistemas tradicionales, que surge como consecuencia de su filosofía inherente y que pone de manifiesto la necesidad de gestionar las actividades, en lugar de gestionar los costos, que es la orientación adoptada por los sistemas contables tradicionales.

Esta afirmación no pretende invalidar los sistemas de costos convencionales, sino destacar que los sistemas basados en las actividades, en ocasiones, incrementan de forma muy significativa la fiabilidad de la información de costos. Se trata de conseguir nuevas formas, en la concepción y utilización de la información empresarial, acorde con las características externas e internas de la empresa.

Desde este enfoque, se trata de concebir un sistema de costos que permita vincular cada concepto de costo a una única actividad, puesto que lo que determina el consumo de los factores son las tareas que deben acometerse y la forma en que éstas se ejecutan. De esta forma se evita vincular los costos con los elementos que constituyen el objetivo final de la operación. Esta orientación en torno a las actividades, permite conocer las verdaderas causas que motivan la ocurrencia en costos, para adoptar los cursos de acción que llevan a la empresa a conseguir una estructura de costos competitiva, y también para poder identificar y suprimir los costos vinculados a actividades estériles o innecesarias.

La filosofía del costeo basado en la actividad se erige en el principio de que la actividad es la causa que determina la incurrencia en costos y de que los productos consumen actividades, por tal motivo, el ABC pone de manifiesto la necesidad de gestionar las actividades, en lugar de gestionar los costos. Esencialmente, cada componente de los costos indirectos es causado por alguna actividad, es por ello que el principio del ABC es que cada producto debiera ser cargado por la parte del componente en que participa, basándose en la proporción que causa en esa actividad.

A partir de este principio los análisis que se realizan sobre el ABC colocan el énfasis en las actividades, resaltando los siguientes rasgos de esta filosofía:

1. Gestionar las realizaciones, lo que se hace más, que lo que se gasta. Significa la necesidad de controlar las actividades más que los recursos.
2. Intentar satisfacer al máximo las necesidades de los clientes. Ellos serán quienes realmente determinen qué actividades tenemos que realizar.
3. Analizar las actividades como partes integrantes de un proceso de negocios y no de forma aislada.

4. Eliminar las actividades que no añaden valor a la organización, en lugar de mejorar lo que es realmente suprimible.
5. Las actividades deben enmarcarse en un plan de actuación global.
6. Respaldo, comprometer y buscar el consenso de aquellos directamente implicados en la ejecución de las actividades, pues son ellos los que realmente encuentran posibilidades de mejora y diferenciación en las actividades que realizan habitualmente.
7. Mantener un objetivo de mejora permanente en el desarrollo de las actividades, y la presunción de que siempre existe una forma de mejora en el desempeño de las actividades.

3. ABC y su interrelación con la Gerencia Estratégica de Costos.

Hasta aquí, básicamente se sitúan las características esenciales que definen el costeo basado en la actividad, sin embargo, todavía queda por esclarecer su nivel de interrelación con el enfoque de la Gerencia Estratégica de Costos (GEC), el cual ha pasado a ocupar un lugar recurrente en los análisis que se realizan de la década del 90', a partir del hecho de que se tienden a declarar obsoletos los sistemas de costos utilizados por las grandes compañías. Entre sus principales difusores se encuentran J. Shank y V. Govindarajan con su obra Gerencia Estratégica de Costos (1993), en ésta los autores demuestran que la GEC es el primer esquema analítico en relacionar la información apropiada con la estrategia de la empresa.

Sistema de Costeo ABC

En la década de los 80 fue desarrollado el Sistema de Costeo ABC por dos prestigiosos profesores de la Universidad de Harvard, Robín Cooper y Robert Kaplan con el fin de determinar de forma más exacta la asignación de costos indirectos a los productos o servicios.

Estos autores, consideran que los sistemas de contabilidad de costos pasan por cuatro fases; estas fases coexisten, dos de las cuales representan a los sistemas de costos tradicionales y dos a los contemporáneos.

Fase I: Esta fase la constituyen los Sistemas de Costos Históricos en los cuales no se hace distinción de costos fijos y variables, ni entre reales y estándares. No se posibilita la planificación ni el control.

Fase II: Se ubican en esta fase los costos estándares y los presupuestos flexibles en un intento de posibilitar la planeación y control, efectuándose distinción de costos Fijos y Variables.

Fase III: Es la aplicación del Costo Basado en Actividades o Costo ABC tomando como base costos reales, es considerado un sistema de costos contemporáneo, donde su diferencia con los sistemas de costos tradicionales de las fases I y II son reparto de los costos indirectos de fabricación el cual se realiza en función de las actividades relevantes de la empresa.

Fase IV: Es igualmente la aplicación del Costo Basado en Actividades, pero utilizando el enfoque adicional del cálculo de costos estándar y análisis de variaciones. "El costo ABC tiene como base el concepto de la Cadena de Valor".

Ellos identificaron tres factores independientes pero simultáneos como las razones principales que justifican la necesidad y la practicidad de los costos basado en actividades:

El proceso de estructura de costos ha cambiado notablemente. A principios de siglo, la mano de obra directa representaba la gran parte de los costos totales del producto, mientras que los materiales representaban un menor valor y los gastos generales una parte mínima. Obviamente, el empleo de las horas de mano de obra directa como base de asignación tenía sentido hace 90 años, pero no tiene validez dentro de la estructura de costos actual.

El nivel de competencia que confrontan la mayoría de las instituciones educativas ha aumentado notoriamente. Conocer los costos reales de los servicios es esencial para sobrevivir en esta nueva situación competitiva.

El costo de la medición ha bajado a medida que mejora la tecnología de procesamiento de la información.

Incluso hace veinte años, el costo de acumular, procesar analizar los datos necesarios para ejecutar un sistema de ABC habría sido prohibido. Hoy, sin embargo, estos sistemas de medición de actividades no sólo son financieramente accesibles, sino que una gran parte de los datos ya existe en alguna forma dentro de la organización.

Los problemas de costos, se manifiestan en la asignación de los costos indirectos de fabricación, así *Dearden* (1999), lo manifiesta cuando dice: "En casi todos aquellos casos en que los sistemas de contabilidad proporcionan una información inexacta (y, por ende, errónea) sobre los costos de producto, el fallo reside en los métodos utilizados para asignar los gastos generales de fabricación a esos productos"

Estudios realizados por las profesoras Teresa García Valderrama y Rosario del Río Sánchez de la Universidad de Cádiz en España publicaron el artículo "Desarrollo e Implementación de un Modelo de Costeo para Universidades" (2006), que analiza las ventajas y desventajas de utilizar el sistema de costeo basados en actividades en Universidades Españolas, tomado del documento *Costing Guidelines for Higher Education Institutions*, establece que el proceso de costeo basado en actividades para universidades es como sigue:

- Identificar los costos de los recursos (recursos humanos, consumibles, equipos, etc.)
- Identificar los productos (cursos, reportes de investigación, trabajos de consultoría, y otros)
- Identificar las actividades (docencia, investigación, procesos de admisión, servicios de biblioteca, servicios académicos)
- Asignar los costos de los recursos a las actividades
- Relacionar las actividades con los productos usando inductores de costos (personal docente, estudiantes, espacio, etc.)
- Analizar y reportar los resultados

Para aplicar el modelo de costos basados en actividades se procede con cada uno de los pasos sugeridos:

Paso 1: Identificar los costos de los recursos. En primer lugar se deben analizar los costos directos, constituidos por la actividad de producción ejercida por los obreros, se está considerando el costo de tasa horaria de un obreros.

Paso 2: Identificar los productos. Se debe relacionar los cursos que se ofrecen señalando además el número de horas mensuales y la cantidad de alumnos registrados en cada sección.

Paso 3: Identificar las actividades. Considerar que los inductores de costos de actividad docencia sean la cantidad de horas académicas y el número de alumnos que hacen uso de la dependencia a estudiar.

Paso 4: Asignar los costos de los recursos a las actividades. Identificar tasas de asignación de las tasas de costos indirectos, Relación de costos indirectos de la dependencia, y los inductores de costos mencionados en el paso 3.

Paso 5: Relacionar las actividades con los productos usando inductores de costos. Identificar los costos directos y costos indirectos de cada uno de los servicios prestados. Así mismo, se ha calculado el costo unitario por alumno de cada uno de los servicios ofrecidos

Paso 6: Analizar y reportar los resultados. Con la información obtenida ya se está en condiciones de analizar la aplicabilidad y eficiencia del Costeo por actividades en la dependencia en estudio.

El costeo basado en actividades puede ser aplicado a las universidades, asimismo, la información obtenida mediante la aplicación de esta herramienta ayudaría a tomar mejores decisiones en estas organizaciones.

Por otro lado, el costeo basado en actividades ayuda a realizar un mejor uso de los recursos en las universidades.

De ésta situación y sobre la base de que existen empresas que consiguen sus fines mejor que otras, se debe articular el conjunto de conocimientos recogidos de los diferentes modelos de costos, los cuales en nuestra opinión, no son mejores ni peores, sino que representan diversos enfoques de la actuación de la empresa. Los modelos de costos son los distintos procedimientos utilizados para asignar y acumular costos de los productos, para controlar la actuación de los responsables y para dar información relevante que pueda ser utilizada en la toma continuada de decisiones a corto y largo plazo.

Los costos directos, es decir, aquellos costos que mantienen una relación funcional expresable matemáticamente, no presentan duda razonable sobre su asignación o reparto sobre el costo de los productos, pero los costos indirectos, no encuentran una explicación y justificación objetivas en su imputación. Así surge la tendencia a renunciar al reparto de los costos indirectos sobre los portadores, asignándolos al período como consumo o expiración del mantenimiento de un determinado nivel de la capacidad productiva

COSTOS ABC: Activity Based Costing (Costeo Basado en Actividades)

Es el sistema de costos mediante el cual los productos o servicios (objetos de costo) no consumen recursos, consumen actividades. Los sistemas de costeo tradicionales asignan los costos indirectos a uno o dos niveles y utilizando generalmente la base de los productos y servicios. En contraste, ABC identifica que los costos indirectos son asignables no en base a los productos, si no a las actividades que se realizan para producir los productos o servicios.

Costo: Son todos los recursos necesarios (personal, materiales, equipos, edificios, generales) que son consumidos por las áreas operativas para la prestación del servicio.

Gasto: Son todos los recursos necesarios (personal, materiales, equipos, edificios, generales) que son consumidos por las áreas administrativas.

Recurso: Elemento económico que es aplicado o utilizado para realizar actividades. Se encuentran básicamente en el sistema contable.

Actividad: Función o tarea que ocurre en el tiempo y tiene un resultado conocido.

Proceso: Secuencia lógica de tareas relacionadas que utilizan recursos organizacionales para proporcionar un producto o servicio a clientes internos o externos.

Inductor (driver): Es uno de los conceptos clave del ABC, representa el parámetro en función del cual se consumen los recursos y es utilizado para la distribución de costos.

Objeto de Costo: Es un elemento o ítem final para el cual se desea una acumulación de costos, es decir es todo aquello a los que queremos medir su costo provisional o final. Los objetivos finales de costos son los productos o servicios que una empresa suministra a sus clientes

Indicadores y Variables:

Dentro de los indicadores a medir están:

Costos históricos, fichas de costos, Costos Reales, Análisis de Estados Financieros y Económicos, Análisis del Equilibrio Financiero, Análisis del Análisis del Punto de Equilibrio Monetario y el Análisis de Eficiencia y de Eficacia .

Técnicas aplicadas

1. Guía de encuestas: para evaluar el sistema del costo de la entidad objeto de estudio a partir del criterio de trabajadores y clientes externos.

2. Guía de entrevistas: para determinar las problemáticas que afectan el sistema del costo de la entidad y evaluar la efectividad de los mismos.

3. Criterio de expertos: para validar la factibilidad del procedimiento.

4. Diagrama de Gantt: para la elaboración del Plan de acción

Resultados

Propuesta de un procedimiento para la implementación del sistema de costos basados en Procesos y Actividades, contextualizado a las particularidades de la CPA Mártires de Granada.

Aporte metodológico: se diseñan la propuesta de la implementación del sistema de costos basados en Procesos y Actividades, a través de su implementación en de la CPA Mártires de Granada.

Aporte práctico: a través de la implementación del sistema de costos basados en Procesos y Actividades, en la entidad, se logra el incremento de la gestión del costo. El análisis de estos resultados de forma mensual en los Consejos de Dirección, favorece la toma de decisiones conducente a la eficiencia en la CPA Mártires de Granada.

El estudio se considera novedoso ya que aunque se han realizado investigaciones sobre los sistemas de costos basados en Procesos y Actividades esta es la primera que explora la temática dentro de en la CPA Mártires de Granada con un enfoque de eficiencia.

Además, este material constituirá un precedente para otras investigaciones que profundicen en problemáticas afines.

CONCLUSIONES

1. El Diagnóstico de la Situación económica y financiera de CPA Mártires de Granada permitió determinar los elementos que inciden en los costos elevados y bajos rendimientos de la unidad productora
2. El diseño y aplicación del Sistema de Costo basado en procesos y actividades en la unidad productora objeto de estudio, bajo las condiciones actuales, se convierte en herramienta un importante para la administración para optimizar los esfuerzos en la mejora continua del proceso, para la toma de decisiones
3. La utilización del Sistema de Costo basado en procesos y actividades, permite medir en términos económicos las áreas de oportunidad, y mejorar el impacto monetario.
4. La producción de azúcar constituye una fuente segura de entrada de divisa al país, siendo de gran importancia que se produzca más con menor costo.
5. El estudio marco teórico del tema sobre sistema de costo contribuye en la selección de decisiones.
6. Caracterización de CPA Mártires de Granada.

7. Diagnóstico de la Situación económica y financiera de CPA Mártires de Granada
8. Diseño de Sistemas de Costos, que permitan evaluar los avances y medir la ejecución del presupuesto en la CPA Mártires de Granada.
9. Demostrar la viabilidad de las investigaciones a partir de los resultados obtenidos en las validaciones en CPA Mártires de Granada

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresa. (1999). *La Contabilidad de Costos, Concepto y Metodología Básica*, Madrid, España: Autor.
- Alcoy, P. y Ripoll, V. (1994). *El ABC como alternativa para obtener un costo de marketing estratégico*. España: Universidad de Valencia.
- Álvarez López, J. y Blanco Ibarra, F. (2001). *La contabilidad directiva en el proceso empresarial de satisfacción y fidelización de la clientela*. España: Universidad de Valencia.
- Álvarez López, J. y Blanco Ibarra, F. (2001). *Un instrumento de la contabilidad de Dirección Estratégica: El BEZERON BIDEZ*. España: Universidad da Valencia.
- Alvero, F. (Ed.) (1996). *Cervantes. Diccionario Manual de la Lengua Española* (1ª ed., Vol 2). La Habana: Ed. Pueblo y Educación.
- Amat, J. M. (2000). *Nuevas tendencias en Contabilidad de Gestión*. España: Universidad de Barcelona.
- Brimson, J. A. (1995). *Contabilidad por actividades: Un enfoque de costos basado en actividades*. Barcelona, España: Marcombo- Boixarea.
- Castelló, E y Lizcano, J. (1994). *El sistema de gestión y de costes basados en las actividades*. Madrid, España: Instituto de Estudios Económicos.
- Colectivo de Autores. (1995). *Contabilidad de gestión avanzada: Planificación, control y experiencias prácticas*. España: Mc Graw-Hill Interamericana de España.
- Davidson, S. (1982). *Manual de Contabilidad de Costos*. México: Ed. Calypso, SA. p.40
- Decreto 187. Bases Generales del Perfeccionamiento Empresarial. (1998). En *Gaceta Oficial de Cuba*. La Habana, Cuba.
- Dohr, L. (1954). *Contabilidad de Costos*. México: Ed. Labo S.A.
- Guevara, E. (1987): *Escritos y Discursos*. La Habana, Cuba: Ed. Ciencias Sociales, p. 45.
- Juran, J. M. (1987). *Manual del control de la calidad* (2ª ed). España: Barcelona, p.2.
- Lasker, J. K. (1947). *Métodos de Contabilidad Industrial*. México: Ed. UTEHA.
- Lang, T. (1958). *Manual del Contador de Costos*. México: Ed. Unión Tipográfica. p. 236.
- Lorino, P. (1993). *El control de la gestión estratégica: La gestión de las actividades*. Barcelona: Ed. Marcombo.

- Luis Mentado, M. C. (2002). *Sistema de Costo Industrial*. Tesis de Maestría no publicada, Universidad de Camagüey, Camagüey, Cuba.
- Luis Rodríguez, J. (2000). *La Experiencia Exitosa de la planificación en Cuba*. La Habana: Ed. Ciencia Sociales.
- Mallo, C. (1988). *Contabilidad de Costos y Gestión*. Madrid: Ed. Pirámides S.A.
- Mieres, J. (1984). *El Proceso de Cierre, los Estados y los Costos*. Habana: Ed. Ciencias Sociales, p.16.
- Miyer, J. y Laurois, S. (1969). *Gestión Presupuestaria*. Bilbao, España: Ed. Deusto. Colección Gestión.
- Neuner, John. (Ed.). (1973). *Contabilidad de Costos*, (Tomo I). Cuba: Universidad de la Habana, p 7.
- Poblete, F. (1988). *Sistemas de Costos Predeterminados, Costeo Directo y Decisiones*. Chile. [s.n].
- Poblete, F. (1987). *Contabilidad de Costo y su Aplicación para el Control de Gestión*. Santiago de Chile, Chile: [S.E], p.10.
- Resolución Económica del V Congreso del PCC. (1997, noviembre 7). En *Granma*, La Habana, Cuba.
- Ripoll, V. (1994). *El ABC como alternativa para obtener un costo de marketing estratégico*. España: Universidad de Valencia, p. 26.
- Ripoll, V. (2000). *Contabilidad de Gestión Avanzada*. España: Universidad de Valencia, p. 26.
- Rubio, M. (1996). *Bases Metodológicas para el Diseño de Sistemas de Costos ABC*. España: Alcalá de Henares.
- Santos Bernardo, M. (1988). *El Costo basado en actividades*. México: [s.n], p. 76
- Tablada, C. (1987). *El Pensamiento Económico de Ernesto Che Guevara*. (Tomo I) La Habana: Ed. Casa de las Américas.

DATOS DE LOS AUTORES

ANA MARÍA MENÉNDEZ PAPÍN

Lic. en Contabilidad y Finanzas; cursa actualmente la Maestría en Contabilidad Gerencial de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Camagüey. Se desempeña como Económica en la CPA "Mártires de Granada", Municipio Florida. Ha participado en eventos científicos y posee años de experiencia en la actividad contable.

BÁRBARA GUEVARA FERNÁNDEZ

Lic. en Contabilidad y Finanzas; cursa actualmente la Maestría en Contabilidad Gerencial de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Camagüey. Se desempeña como Jefa de Brigada

Transporte en Empresa Logística AZUMAT, Municipio Florida. Ha participado en eventos científicos y posee años de experiencia en la actividad azucarera.

ARALYS RODRÍGUEZ ALVAREZ

Lic. en Contabilidad y Finanzas; cursa actualmente la Maestría en Contabilidad Gerencial de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Camagüey. Se desempeña como Directora del Banco Popular de Ahorro, Agencia 5992 Municipio Florida. Ha participado en eventos científicos y posee años de experiencia en la actividad bancaria.

ANIELKA DOMENECH ALVAREZ

Lic. en Contabilidad y Finanzas; cursa actualmente la Maestría en Contabilidad Gerencial de la Facultad de Ciencias Económicas, Universidad de Camagüey. Se desempeña como Funcionaria de la ANEC en el Municipio Florida. Ha participado en eventos científicos y posee años de experiencia en la organización.

Conflictos de intereses

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

Contribución de los autores

Conceptualización	Ana María Menéndez Papín, Bárbara Guevara Fernández, Aralys Rodríguez Álvarez
Conservación de datos	Ana María Menéndez Papín, Anielka Domenech Álvarez, Aralys Rodríguez Álvarez
Redacción - primera redacción	Ana María Menéndez Papín, Bárbara Guevara Fernández, Anielka Domenech Álvarez, Aralys Rodríguez Álvarez
Redacción - revisión y edición	Ana María Menéndez Papín, Bárbara Guevara Fernández, Anielka Domenech Álvarez
Investigación	Ana María Menéndez Papín, Bárbara Guevara Fernández, Aralys Rodríguez Álvarez
Metodología	Ana María Menéndez Papín, Bárbara Guevara Fernández, Anielka Domenech Álvarez
Validación	Ana María Menéndez Papín, Aralys Rodríguez Álvarez

Fecha de recepción: 1 de abril de 2023

Fecha de aceptación: 8 de abril de 2023

Fecha de publicación: 14 de abril de 2023