

Artículo original

Costos Basados en Actividades para los servicios de las Empresas de Correos de Cuba

Activity-Based Costing for the services of the Cuban Postal Enterprises

Custos Baseados em Atividades para os serviços das Empresas de Correios de Cuba

Yisell Obregón Cruz¹ <https://orcid.org/0000-0002-5323-6485>

María Luisa Lara Zayas² <https://orcid.org/0000-0001-9570-1720>

¹ Grupo Empresarial de Correos de Cuba, Cuba

² Universidad de Sancti Spiritus, Cuba

Autor para correspondencia: yisell@ecc.cu

RESUMEN

Las Empresas de Correos de Cuba, carecían de técnicas de costeo para evaluar el costo de los servicios en sus Unidades Empresariales de Base, lo que limita la toma de decisiones, situación que dio lugar al diseño e implementación de un procedimiento, sustentado en las técnicas de costeo basados en actividades, su aplicación mediante prueba piloto se realizó en la provincia de Sancti Spíritus, los resultados obtenidos facilitaron su implementación en el resto de las Empresas de Correos de Cuba, logrando cumplir con uno de los objetivos de trabajo del Grupo Empresarial, ya que se logró conocer el costo de los servicios postales, así como el costo de los servicios que clasifican en el proceso de cobros y pagos a terceros, proporcionando obtener la información que requieren los directivos para la toma de

decisiones que contribuyan a obtener una mayor eficiencia mediante el uso racional de los recursos materiales, financieros y humanos.

Palabras claves: servicios postales, procesos sustantivos, actividades principales.

Código Jel: M41 Contabilidad

ABSTRACT

Cuban Postal Enterprises lacked costing techniques to evaluate service costs in their Base Business Units. This situation limited decision-making. This study designed and implemented an activity-based costing (ABC) procedure for postal services. We conducted a pilot test in Sancti Spíritus province. The results facilitated implementation across the remaining Cuban Postal Enterprises. The procedure determined the cost of postal services and third-party collection and payment services. Managers now obtain the information they need for decision-making. This contributes to greater efficiency through the rational use of material, financial, and human resources.

Keywords: postal services, substantive processes, main activities.

RESUMO

As Empresas de Correios de Cuba careciam de técnicas de custeio para avaliar o custo dos serviços em suas Unidades Empresariais de Base, o que limitava a tomada de decisões. Esta situação motivou o desenho e a implementação de um procedimento, baseado nas técnicas de custeio por atividades (ABC). Sua aplicação, mediante um teste piloto, foi realizada na província de Sancti Spíritus, e os resultados obtidos facilitaram sua implementação no restante das Empresas de Correios de Cuba, cumprindo um dos objetivos de trabalho do Grupo Empresarial, uma vez que se conseguiu conhecer o custo dos serviços postais, bem como o custo dos serviços que se classificam no processo de cobranças e pagamentos a terceiros, proporcionando aos

diretores a informação necessária para a tomada de decisões que contribuam para uma maior eficiência mediante o uso racional dos recursos materiais, financeiros e humanos.

Palavras-chave: *serviços postais, processos substantivos, atividades principais*

Historial del trabajo:

Fecha de recepción: 30/03/2025

Fecha de aprobación: 15/05/2025

INTRODUCCIÓN

La empresa cubana está inmersa en importantes cambios, que conllevan a un nuevo modelo económico que exige elevar la productividad del trabajo e incrementar la eficiencia económica mediante el uso racional de los recursos materiales, financieros y humanos.

Por tal razón los directivos de las empresas requieren de un sistema informativo que le posibilite la toma de decisiones oportunas que contribuyan al incremento de la eficiencia económica, cuestión esta que se manifiesta en el nuevo modelo de gestión económica que se establece en los Lineamientos de la Política Económica y Social actualizados en el VIII Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC).

En tal sentido reviste importancia la Contabilidad de Gestión, esta recolecta información sobre la actividad productiva o servicios, procesa esta información, la presenta a los directivos responsables de la gestión para la toma de decisiones.

Amat Oriol, (2002, p.321) plantea: la Contabilidad de Gestión pretende aportar información relevante, histórica, provisional, monetaria o no monetaria, segmentada o global, sobre el análisis: la determinación de las razones y las relaciones de la actividad relacionada con otros hechos y circunstancias de carácter económica.

Blanco, (1998), menciona algunos elementos que caracterizan a la Contabilidad de Gestión tales como:

- a) Ayuda a la dirección a la toma de decisiones al hacer posible la medición y previsión del mundo social y empresarial.
- b) Brinda una perspectiva estratégica de los costos.
- c) Facilita a la organización de los miembros en estructuras institucionales que permitan cumplir funciones de control, supervisión, actuación y coordinación de actividades.

Ripoll, (2016) y Porcuna, (2016) afirman, la Contabilidad de Gestión no es sólo una herramienta, sino un proceso teórico de aplicación práctica que mejora la eficiencia de las operaciones internas de las entidades y ayuda al proceso de toma de decisiones. Es por ello que suponen argumentos más que suficientes para seguir contribuyendo a la investigación, tanto desde el punto de vista teórico como práctico.

La Contabilidad de Gestión se encarga principalmente de la acumulación y del análisis de la información relevante para uso interno de los directivos o gerentes en la planeación, el control y la toma de decisiones. A medida que las organizaciones se desarrollan, debido a la información que rinden a la gerencia, evoluciona aparejada a ella la Contabilidad de Gestión, la cual cambia en relación al entorno económico y social, atendiendo a la competencia y la aparición de nuevas tecnologías que influyen en esta evolución. En tal sentido se puede plantear que la Contabilidad de Gestión ha estado relacionada con el desarrollo de la gestión empresarial y con las obligaciones de las organizaciones en cada etapa del desarrollo económico.

Por tal razón, la importancia de la Contabilidad de Gestión se manifiesta, en el campo práctico de la Contabilidad a partir de diversas áreas tales como, la responsabilidad social empresarial, los modelos de gestión, entre otras. La Contabilidad de Gestión como una rama de la Contabilidad, está orientada a la recopilación, medición y valoración de la

información interna de la organización, su racionalización y control, con el fin de proporcionar información relevante para la toma de decisiones.

La economía cubana y el sistema empresarial, no son ajenos a los efectos de los grandes cambios que se han producido en el mundo. Para enfrentar estos retos se han trazado nuevas estrategias, una de ellas es el Nuevo Modelo Económico, el cual tiene el objetivo central de incrementar al máximo la eficiencia y la competitividad, resultados estos a alcanzar, si se acompañan de una reducción de los costos y una elevación de la calidad.

Los especialistas de Contabilidad de Gestión se encuentran muy vinculados a los nuevos requerimientos del actual entorno productivo, donde la globalización e internacionalización de los mercados, la creciente incertidumbre y turbulencia del entorno se adentran en nuevos métodos de gestión que posibiliten obtener información útil para la toma de decisiones.

En el año 2018, el Ministerio de Finanzas y Precios emite la Resolución 935 sobre la Contabilidad de Gestión. En su Resuelvo Primero, establece: Aprobar la Norma Específica de Contabilidad No. 12 "Contabilidad de Gestión" plantea, los órganos, organismos de la Administración Central del Estado, las organizaciones superiores de dirección empresarial y las entidades nacionales crean, durante el año 2019, las condiciones objetivas y subjetivas en las instancias que se le subordinan, para la elaboración e implementación de los sistemas de costos.

En dicha Resolución se define la Contabilidad de Gestión como, el proceso de identificación, medición, acumulación, análisis, preparación, interpretación y comunicación de la información tanto cualitativa como cuantitativa, utilizada para evaluar y controlar una organización, asegurando el uso apropiado de sus recursos, minimizando el riesgo y optimizando la toma de decisiones, todo ello en términos monetarios.

Para actuar sobre el costo y eliminar las influencias negativas, es necesario analizar sus desviaciones, es decir, las causas que originan las variaciones entre los costos reales y los

planificados, por tanto una estrategia de costos adecuados debe considerar la planificación y el control como elemento clave de la dirección en la empresa, fundamenta la necesidad de los sistemas de costos como herramienta para la planeación, registro, cálculo, control y análisis de los costos para la toma de decisiones.

La estructura de los costos en las Unidades Empresariales de Base de las Empresas de Correos, es la propia de un Operador Postal designado para la prestación del Servicio Postal Universal (SPU). Este servicio se caracteriza por: alta proporción de costos indirectos, la mayor parte de los costos corresponden a procesos comunes para varios servicios, por ejemplo, el cartero distribuye todo tipo de servicios carta, paquetería, telegramas, giros etc. Existe alta proporción de costos indirectos de personal ocupando un porcentaje muy elevado sobre el total de costos operativos.

En estas circunstancias se propone el sistema de costo basado en actividades (ABC), por ser este una herramienta efectiva al momento de fijar razonablemente los costos indirectos y tomar las mejores decisiones. Este distribuye los costos sobre bases técnicas y contables más razonables, en relación al sistema de costeo tradicional, sobre todo en lo relacionado a la determinación de los costos indirectos que han sido y siguen siendo el aspecto más crítico en la imputación al detalle de los costos. Los costos ABC alcanzan una asignación más detallada y correcta de los costos indirectos, que apoyan la mejora del control de los resultados en la gestión empresarial.

Un sector importante en la economía cubana lo constituye el Ministerio de las Comunicaciones con excelentes perspectivas, perteneciente a esta institución se encuentran las Empresas de Correos, a pesar de los resultados obtenidos, se les impone como reto el incremento sostenido de la eficiencia, mediante el aumento de la productividad y el mejoramiento de la gestión. Sin embargo, no se encuentra implementado un sistema de costo para los servicios postales y por cobros a terceros, no obteniéndose la información que requieren los directivos para la toma de decisiones que

contribuyan a la administración eficiente de los recursos, lo que fundamenta la situación problemática del presente trabajo y define como problema profesional.

¿Cómo lograr la información que se requiere sobre los costos de los servicios, para la toma de decisiones en las Empresas de Correos?

El objetivo del presente trabajo es diseñar e implementar, un procedimiento para el cálculo del costo de los servicios que brinde la información que se requiere, para la toma de decisiones en las Empresas de Correos.

DESARROLLO

En el proceso investigativo se emplearon métodos teóricos y empíricos. El método teórico y lógico facilitó mediante el estudio de la bibliografía realizar un análisis de las particularidades del sistema de costo basado en actividades y su posible aplicación acorde a las características de los procesos y actividades que se materializan en las Empresas de Correos. Así mismo posibilitó la lógica a seguir en cada etapa proyectada en el procedimiento. El análisis permitió realizar un examen cuidadoso de la problemática planteada y a través de la síntesis se acoplaron los elementos esenciales que posibilitaron arribar a conclusiones a partir de los resultados obtenidos.

En los análisis realizados se aplicó el procedimiento inducción-deducción, partiendo de elementos particulares hacia los generales y viceversa. Para el desarrollo del diagnóstico se aplicó el análisis documental mediante normativas y disposiciones emitidas sobre los costos.

La novedad científica consiste en el diseño e implementación por primera vez de un procedimiento para el cálculo del costo de los servicios postales y cobros a terceros, sustentado en el sistema de costo por actividades (ABC) por ser este un sistema integral que brinda la información que requieren los directivos y al para la toma de decisiones

oportunas que contribuyan a la planeación y control de los recursos .Además puede ser utilizado por especialistas del área contable de la entidad y de otras empresas del organismo superior.

RESULTADOS Y DISCUSIÓN

La aplicación del procedimiento ha posibilitado calcular el costo de los servicios en las Empresas de Correos de Cuba, brindando la información que requieren los directivos para la toma de decisiones, ha contribuido a la formación de los precios.

El procedimiento consta de seis etapas.

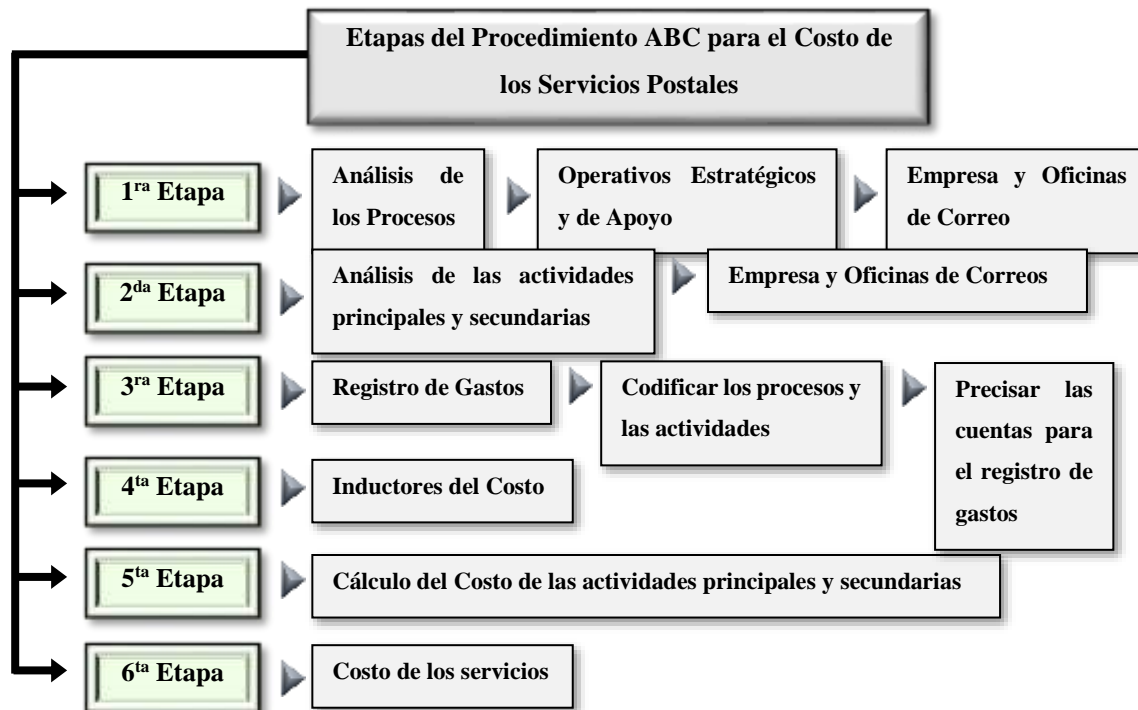


Ilustración 1. Etapa del procedimiento

Primera etapa: En esta etapa fue necesario la participación de expertos del Grupo Empresarial y de las empresas que lo integran, con el propósito de definir los procesos operativos y de apoyo que se materializan en las Unidades Empresariales de Base (UEB).

Segunda etapa: Se definen las actividades principales y secundarias con la participación de las especialistas de operaciones postales del Grupo Empresarial y de las empresas.

Tercera etapa: Para el registro de los gastos se requiere codificar los procesos y actividades, así como identificar el documento primario (Vale para pagos menores, Solicitud de materiales, Vales de salidas del almacén, Facturas, Pre nóminas, entre otros) que servirá de base para la contabilización de los gastos.

Cuarta etapa: En esta etapa, resulta importante la elección de los inductores de costos para la primera y segunda imputación de los costos.

Quinta etapa: La asignación del costo de las actividades secundarias o de apoyo a las actividades principales del proceso Servicios Postales Universales y Cobros a terceros, se hace mediante el Inductor del costo seleccionado para una primera imputación.

Sexta etapa: en esta etapa se materializa la segunda imputación, consiste en imputar los costos acumulados en las actividades principales a los servicios.

La etapa del procedimiento corrobora el flujo secuencial de las actividades para el cálculo del costo de los servicios postales y de terceros. Resulta de gran importancia un control y retroalimentación sistemático de cada una de las etapas, para establecer las transformaciones requeridas, en la medida que lo necesite el proceso.

La aplicación, se realiza a partir del desarrollo de las etapas que integran el procedimiento para el cálculo de los costos de los servicios postales y cobros a terceros.

Los procesos operativos que clasifican en las Unidades Empresariales de Base (UEB) acorde a su objeto social identificándose tres procesos que añaden valor, siendo estos: Servicios postales universales, Cobros y pagos a terceros y Ventas de mercancías.

Una vez definidos los procesos que tributan al plan estratégico de la empresa, se identificaron las tareas que se desarrollan en cada uno de ellos. El proceso Servicios postales universales, se considera el proceso clave principal de Correos de Cuba que define su misión, orientada a garantizar a la población y a otros usuarios, el servicio postal, incluye,

correspondencia ordinaria y certificada, distribución de la prensa, los telegramas, los giros nacionales e internacionales entre otros.

Servicios de cobros y pagos a terceros: Comprende la gestión de cobros por los siguientes conceptos: facturas telefónicas, electricidad, vivienda FAR, pago de la seguridad social y de la asistencia social y otros de índole similar.

Venta de mercancías: Comprende las actividades relacionadas con la venta de mercancías, publicaciones, productos de corte postal (sobres y tarjetas no franqueadas), filatélicos y misceláneas.

En los procesos de apoyo clasifican: Gestión contable y financiera, comprende las tareas relacionadas con la actividad contable-financiera. Gestión de los recursos humano, incluye lo relacionado con la gestión del capital humano como el valor más importante y estratégico de la organización y pilar esencial para su adecuado y eficaz funcionamiento y desempeño en el logro de sus objetivos y metas. Administración, se refiere a las tareas relacionadas con la administración de los recursos en las Unidades Empresariales de Base. Las actividades principales y secundarias que clasifican en cada uno de los procesos, se presentan en la tabla 1.

Tabla 1 Actividad que clasifican en cada proceso.

Clasificación de Actividades	Total de actividades en los procesos			Total de actividades	% del total de actividades
	Operativo	Estratégicos	De Apoyo		
Principales	13	4	0	17	60
Secundarias	0	0	13	13	40
Total	13	4	13	30	100

Las Empresas obtienen Ingresos a través de los procesos operativos que se realizan en las UEB, siendo el proceso clave los Servicios Postales Universales.

Para la clasificación de las actividades se consideró como criterio, actividades principales y actividades secundarias o de apoyo, las principales están relacionadas directamente con los servicios y añaden valor. Las actividades secundarias apoyan a las actividades principales. En dicha clasificación se empleó como técnica, las siguientes: Reunión con los especialistas de operaciones postales del Grupo Empresarial, de las Unidades Empresariales de Base y de algunas de las empresas objeto de estudio, así mismo se consideró los criterios de los económicos que participaron en el Taller Nacional desarrollado por el Grupo Empresarial.

Los resultados obtenidos en la clasificación de las actividades en principales y su interrelación con los procesos, se presentan en la tabla 2.

Tabla 2. Actividades principales y de apoyo que clasifican en los procesos.

Actividades	Clasificación	Añaden valor	No añaden valor
Habilitación	Principal		X
Admisión	Principal	X	
Clasificación	Principal	X	
Transporte	Principal	X	
Distribución	Principal	X	
Entrega	Principal	X	
Operaciones Postales	Principal	X	

Clasificación de las actividades principales.

A continuación, se define brevemente las tareas que implica cada una de las actividades definidas:

Habilitación: Conjunto de tareas que comprenden desde la habilitación de fondos para la admisión de los servicios solicitados por los clientes, hasta la recepción, custodio y cuadre del efectivo obtenido por los servicios admitidos a los clientes,

Admisión: Conjunto de tareas que comprende desde la recepción del servicio solicitado por el cliente hasta que el servicio admitido sale de la unidad.

Clasificación: Comprende las tareas de agrupación de los envíos ordinarios por puntos de destino.

Distribución: Son las operaciones necesarias para efectuar la entrega de los envíos ordinarios y registrados desde que el cartero entra en un punto de entrega hasta que sale del mismo.

Transporte: Traslado de envíos de correspondencia entre los distintos centros de la red postal.

Entrega: Comprende las tareas relacionadas con la entrega al destinatario de todos los productos personalizados en la oficina. Normalmente los envíos entregados en oficina son entregados al destinatario que no se encontraba en casa en el momento del reparto a domicilio.

Operaciones Postales: Conjuntos de tareas relacionadas con el control de las operaciones relacionadas con los servicios y su comercialización.

Las actividades secundarias de los procesos de apoyo, se consideran como actividades generales ya que las tareas que en estas se realizan apoyan a las actividades principales.

En la tabla 3 se muestran las actividades secundarias.

Clasificación de las actividades del proceso de apoyo en las Unidades Empresariales de Base.

Tabla 3. Actividades del proceso de apoyo

Actividades	Clasificación	No añaden valor
Recursos Humanos	Secundaria	X
Economía	Secundaria	X
Administración	Secundaria	X

El registro de los gastos comprende la recopilación, clasificación y contabilización de las operaciones que se llevan a cabo en un periodo dado. Constituye una de las etapas fundamentales, ya que garantiza la veracidad del análisis de la gestión. El rigor con que se haga el registro sistemático de los gastos incurridos en las actividades se determina la eficiencia en la información para la toma de decisiones.

Una premisa fundamental en el registro de los gastos, consiste en que las actividades son las causantes directas del consumo de recursos y no los servicios. Un servicio nace como consecuencia de la realización de una serie de actividades que determinan el consumo de recursos. La imputación de costos requiere una estructura de sistemas de información que permita capturar la información de los costos y de los ingresos contabilizados, así como de las operaciones realizadas.

La contabilización de los gastos se realiza en las cuentas establecidas en el Nomenclador de Cuentas, acorde a la legislación contable vigente y en el módulo de costos del sistema automatizado de contabilidad Versat Sarasola. Los gastos incurridos respaldados por la documentación primaria identificando el centro de costo, y la actividad.

En la tabla 4 se ilustra la entrada de los consumos a las actividades principales.

Tabla 4. Entrada de los consumos a las actividades principales

Partidas de Gastos						
Actividades	Materia Prima y Materiales	Combustible y lubricante	Energía	Gasto de Personal	Depreciación Amortización	Otros Gastos Monetarios
Habilitación	\$9800.00	\$0.00	0.00	\$4909.00	\$225.00	\$0.00
Admisión	6914.00	0.00	0.00	58908.00	450.00	0.00
Clasificación	4320.00	0.00	0.00	9818.00	450.00	0.00
Distribución	4500.00	240.00	0.00	14727.00	620.00	6250.00
Transporte	10600.00	15400.00	0.00	32724.00	6400.00	12450.00
Entrega	2500.00	480.00	0.00	29454.00	3700.00	0.00

Una vez que fue asignado el gasto a las actividades, de los procesos operativos se comprobó que el más representativo se encuentra localizado en el gasto por concepto de salarios.

Un aspecto que se ha tomado en consideración ha sido la participación de los costos de las actividades secundarias, en el total de costos para la toma de decisiones, en el gráfico 1, se ilustra el comportamiento de los costos de las actividades principales y auxiliares.

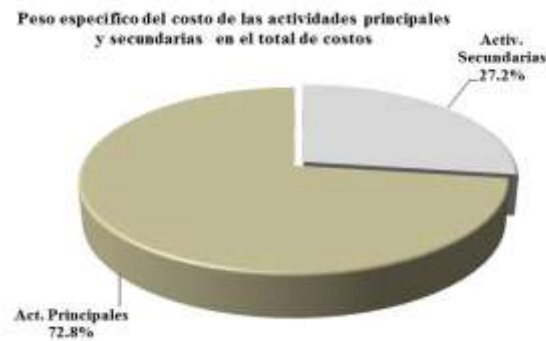


Gráfico 1. Participación de las actividades principales y secundarias en el total de costos.

En el gráfico 1 se aprecia que las actividades principales ocupan un peso específico en el costo de los servicios de un 72.8 por ciento, las actividades secundarias con una participación de un 27.2 por ciento, siendo la más representativa el costo de la administración.

Para el cálculo del costo de las actividades, se tomó en consideración las fases anteriormente explicadas, en este sentido los documentos primarios juegan un papel importante, a través de estos se pueden identificar los gastos a registrar en cada actividad en las cuentas contables que representan centro de acumulación de gastos. Así mismo se requiere definir cuáles son los elementos de gastos que se identifican en cada actividad, posibilita conocer el costo total de las actividades que clasifican en el proceso, esta información se obtiene del sistema automatizado Versat Sarasola.

Para la asignación o imputación de los costos de las actividades secundarias o de apoyo a las actividades principales de los procesos operativos se ha considerado como criterio las horas de los trabajadores directos, pues los servicios que se prestan en ambos procesos transitan por las mismas actividades, en la siguiente tabla 5 se muestra el criterio de reparto de las actividades secundarias a las actividades principales.

Tabla 5. Criterio de reparto de las actividades secundarias

Actividad	Horas de mano de obra directa	% de asignación
102 Admisión	2304	38
103 Clasificación	384	6
104 Distribución	576	9
105 Transporte	1344	22
106 Entrega	1152	19
107 Gestión Postal	192	3
108 Operaciones Postales	192	3
Total	6144	100%

Una vez asignado los costos de las actividades secundarias a las actividades principales, se procede a imputar los costos acumulados en cada actividad a los servicios, utilizándose como indicador del costo el volumen del total de los servicios ejecutados, información que se obtiene del Sistema Postal Integral (SIP). En la siguiente tabla se muestra la tasa de imputación para calcular los costos de los servicios.

Tabla 6. Cálculo de la tasa de imputación

Actividades Principales	Inductor	Costo	Volumen	Coste Unitario
Admisión	Volumen de servicios admitidos	108798.32	9739	\$11.1715
Clasificación	Volumen de servicios clasificados	18 944.84	6 934	2.7472216

Actividades Principales	Inductor	Costo	Volumen	Coste Unitario
Distribución	Volumen de servicios distribuidos	32 872.26	117597	0.27954028
Transporte	Volumen de servicios transportados	93 549.08	124120	0.75369868
Entrega	Volumen de servicios entregados	49 930.66	120499	0.4136576
Gestión Posta	Volumen de servicios Postales	9 352.42	127323	0.0734543
Operac. Postales	Volumen de servicios Postales	8 602.42	127323	0.0675638

Una vez calculado el inductor del costo se le asigna o imputa a los servicios el costo total de la actividad, con el propósito de conocer el costo total de cada servicio en los procesos operativos. En la siguiente tabla se les imputa los costos a los servicios admitidos.

Tabla 7. Imputación del costo de la actividad de admisión a los servicios

Admisión	Costo Unitario	Inductor	Costo imputado a los servicios
Giros Nacionales	\$11.1715083	2150	\$24018.74
Giros Internacionales	11.1715083	649	7250.31
Serv. Telegráfico. Nac.	11.1715083	10	111.72
Carta certificada oficial	11.1715083	108	1206.53
Postales timbradas	11.1715083	15	167.57
Aerograma	11.1715083	16	178.74
Porte pagado	11.1715083	6771	75642.28
Paquete fiscal	11.1715083	20	223.43
Costo total	11.1715083	9739	108799.32

En la tabla 8 se ilustra la imputación de los costos de las actividades a los servicios

Tabla 8. Costo de los servicios

Servicios	Admisión	Clasificación	Distribución	Transporte	Entrega	Operac. Postales	Costo Del Servicio
Giros Nacionales	24018.74				890.89	145.26	
Giros Internacionales	7250.31				268.92	43.85	
Certificado Correo Oficial	1206.52	294.82		81.40	44.75	7.30	
Postales timbradas	167.57	40.95		11.31		1.01	
Aerograma	178.74	43.68		12.06		1.08	
Paquete Fiscal	223.43	54.60		15.08		1.35	
Tasa Postal Prensa Particular			19648.05	52975.20	29124.53	4748.86	
Bultos 2 KG			52.83		78.32	12.77	
Serv. Teleg. Nac.	111.72	27.30	2.79		4.14	0.68	
Total Costo	108799.31	18944.85	32872.26	93549.08	49930.66	8602.42	

El cálculo del costo por tipo de servicio, ha posibilitado analizar el beneficio que se obtiene de estos y obtener la información que requieren los directivos para la toma de decisiones. Calculado el costo total del servicio, se calcula el costo unitario, para su análisis con el costo predeterminado en las fichas de costos.

Una vez aplicado el procedimiento se demostró que posibilita el cálculo de los costos de los servicios que prestan las Empresas de Correos, fue colegiado con la dirección de contabilidad del Grupo Empresarial adoptándose como acuerdo su implementación en todas las Empresas de Correos de Cuba.

Para la implementación del procedimiento se programaron todas las operaciones propuesta en las etapas, a través de sistemas computarizados, lo que facilitó su aplicación en las Unidades Empresariales de las Empresas de Correos de Cuba. De un total de 16 empresas se ha implementado en 14, representa el 88 por ciento en su implementación. Para dar a conocer los resultados se tomó como muestra cuatro empresas, representa un 30 por ciento. Las empresas seleccionadas pertenecen a las provincias de Artemisa, Villa Clara, Sancti Spíritus y Guantánamo. En la tabla 7 se muestra el costo unitario de los servicios analizados.

Tabla 9. Costo unitario de los servicios en las empresas tomada como muestra

Servicios	Artemisa	Villa Clara	Sancti Spíritus	Guantánamo
Giros Nacionales	6.99	10.48	6.00	13.19
Giros Internacionales	6.96	10.58	0,00	13.02
Serv, Telegráficos	9.04	6.95	5.10	10.34
Bultos Postales Nac.	11.46	4.80	5.10	13.43
Encomienda	1.12	0,00	11.85	8.87
Sobre cartas 2 Kg	9.44	12.48	1.02	16.42
Pequeños paquete 2k	40.59	13.09	61.97	15.70
Pago Seguridad social	13.10	9.72	10.90	13.40
Pago Asistencia social	10.10	12.19	19.13	13.42

CONCLUSIONES

La implementación del procedimiento propuesto para el cálculo del costo en las Empresas de Correos ha facilitado conocer el costo total y unitario en cada servicio, así como el beneficio que se obtiene en la realización de estos, brindando la información que se requiere para la toma de decisiones que contribuyan a disminuir los gastos mediante el uso eficiente de los recursos.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

AECA. *Principios de Contabilidad de Gestión. El sistema de costos basado en las actividades.* Madrid, España: Ediciones Gráficas Ortega.

- Amat Oriol, (2002). *Comprender la contabilidad y las finanzas*. Gestión 2000
- Álvarez, G.A. (2000). *Contabilidad de Gestión: Nuevos enfoques del Sistema de Costo por Actividades en el marco del Perfeccionamiento Empresarial*. [Tesis presentada en opción al grado científico de Doctor en Ciencias Económicas]. Universidad de Camagüey, 2000.
- Baron, A. *Curso: Modelos de Costos ABC (Activity Based Costing). Nuevas tendencias de la Contabilidad de Gestión*. Barcelona, España: Colegio de Economistas de Cataluña, 27 de febrero de 2001.
- Blanco Dopico, M. I. (1998). *Contabilidad de costes*. Ediciones Pirámide
- Borrás, F. y López, M. (1996). *La Contabilidad de Gestión en Cuba*. En Lizcano, J. *La Contabilidad de Gestión en Latinoamérica*. Madrid: AECA.
- Camaleño Simón, C. (1997) El modelo ABC a examen: ventajas y limitaciones de uso. *Partida Doble*. España: /s.n./, No. 78, mayo 1997.
- Castelló Taliani, E. (1992). Análisis conceptual del ABC. *Partida Doble*. España: /s.n./, No. 27, octubre 1992.
- Castelló, E. y Lizcano Álvarez, J.(2003). Características de las empresas que utilizan el sistema ABC/ABM en España: una proyección empírica. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*. No. 1, 2003.
- Colectivo de Autores. *Sistema de Costos*. Ministerio de Educación Superior. Editorial Félix Varela. La Habana. Cuba.
- Escobar Pérez, B. et al. (2003) *Contabilidad de Gestión y Procesos de concentración empresarial: repercusiones organizativas y sociales de las fusiones y adquisiciones*. *Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión*. No. 1; 2003.
- Gonzáles, A. y Demestre, A (2011). *Conocer los Costos. Una necesidad empresarial*. Editorial Publicentro. Habana. Cuba.

- Hornngren Charles T., Datar Srikant M., Foster George (2012). *Contabilidad de Costos* (12ava Ed.). Pearson Educación. México.
- Hornngren, C. T., Foster, G. & Datar, S. (2002) *Contabilidad de Costos: Un Enfoque Gerencial*, México.
- Kaplan Robert y Cooper R.(2003) *Sistema de costo ABC. Una propuesta para procesos industriales*. Tercera edición. España Gestión 2000.com, 2003.
- Kaplan, R. S. & Norton, D. P. (2001) *The Strategy Focused Organization*.
- López, A., y Menéndez, M. (1990). *Curso de Contabilidad Interna*. AC, Madrid.
- Mann, J. & Anderson, A. (1981) *Contabilidad de costos y procedimientos e elaboración de presupuestos*.
- Maura Santiago, A. V., y Suárez Jiménez, A. (2019). La gestión estratégica del costo en la administración pública: sistema de costeo basado en actividades (ABC). *Cofin Habana*, 13(2), 1-10. <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v13n2/2073-6061-cofin-13-02e10.pdf>.
- Meneses Cerón, L. Á., y Shirley Rueda, L. (2018). Diseño de un sistema piloto de costeo ABC como herramienta para la toma de decisiones en una empresa de servicios, el caso de la agencia Ecoturismo Putumayo. *Apuntes Contables*, (22), 101-122. <https://doi.org/10.18601/16577175.n22.07>.
- Ministerio de Finanzas y Precios (2018). Contabilidad de Gestión. Resolución 935/2018. Cuba.
- Morillo, M. C., y Del Carmen, C. (2017). Sistema de costos basado en actividades en hoteles cuatro estrellas del Estado Mérida, Venezuela. *Innovar*, 27(64), 91-114. <https://doi.org/10.15446/innovar.v27n64.62371>.
- Orjuela, J. A., Suárez, N., y Chinchilla, Y. I. (2016). Costos logísticos y metodologías para el costeo en cadenas de suministro: una revisión de la literatura. *Cuadernos de Contabilidad*, 17(44), 377-420. <https://doi.org/10.11144/javeriana.cc17-44.clmc>.

- Pierre Paulet Jean- Santandreu Eliseo. (2000) *Diccionario de Economía y Empresa*. Edición Ostión 2000.
- Polimeni. (2005) *Contabilidad de Costos. Conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones*. Editorial Félix Varela, Cuba, 2005.
- Ripoll, V. M., Porcuna, R., & Porcuna, L. (2016). Teorías y Metodologías Internacionales de Investigación en Control de Gestión. *RIGC*, 1-22.
- Sánchez Antonio (2003) *Gestión Estratégica de Cosos para directivos*, Ponencia. Evento Internacional de Contabilidad. La Habana Cuba.
- Susan E. Jackson y John W. Slocum. (2009) *Administración. Un enfoque basado en Competencia*. 11 ed. ISBN-13: 978-607-481-455-2. https://uachatec.com.mx/wp-content/uploads/2019/09/Administracion_un_enfoque_basado_en_comp.pdf
- Toro, F. (2010). *Costos ABC y Presupuestos Herramientas para la productividad* (Primera edición ed.). Bogotá, Colombia: Ecoe Ediciones.

Declaración de conflicto 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

Los autores declaran haber contribuido de forma igualitaria en la concepción, redacción y revisión del presente artículo.

Declaración de disponibilidad de datos de investigación

En correspondencia con las buenas prácticas internacionales los autores deberán explicitar con X una de las siguientes opciones (la más apropiada según el caso):

- Sin datos generados: X (este estudio no generó nuevos datos; se basó en análisis de fuentes secundarias disponibles en fuentes públicas.

Declaración de uso de la inteligencia artificial

Los autores declaran que no han empleado alguna herramienta basada en Inteligencia Artificial para mejorar aspectos de redacción, ortografía y formato del manuscrito; así como que no ha sido elaborado totalmente con herramientas basadas en Inteligencia Artificial.

(X) si existen conflictos de interés, se realicen los descargos de responsabilidad y se explicita cualquier aspecto relacionado con el uso de IA, por lo que se cumplen los requerimientos establecidos en la Política Editorial de la revista.