



**Universidad de Sancti Spíritus
“José Martí Pérez”
Facultad de Contabilidad y Finanzas**

Título: Procedimiento para el cálculo del costo de un estudiante en la Universidad de Sancti Spíritus

INFORME FINAL DE LA ESPECIALIDAD EN CONTABILIDAD

**Autora: Lic. Luredy Valle Martínez
Tutora: Prof. Titular. MsC. María Luisa Lara Zayas**

Sancti Spíritus, 2014



La eficiencia debe transformarse de concepto económico en modo de actuar, controlar y exigir, desde los que dirigen hasta cada trabajador. El Socialismo, además de justicia es eficiencia y es calidad. Lo que no es eficiente no es socialista y lo que no tenga calidad no debe ser producido.

Fidel Castro Ruz

AGRADECIMIENTOS

- ❖ A María Luisa Lara Zayas, tutora y ejemplo a seguir, por su apoyo incondicional y guía en esta etapa de mi carrera.
- ❖ A todos los profesores que impartieron clases en la Especialidad de Contabilidad y Finanzas, que formaron en mí una especialista a la altura de las exigencias del momento.
- ❖ A toda mi familia, que me ha apoyado en todo momento y me han ayudado a transitar este largo camino.
- ❖ A mis amigos y compañeros de trabajo.

*En general a todo el que me ayudó y puso su granito de arena en este sueño ya hecho realidad, sinceramente muchas **GRACIAS**.*

DEDICATORIA

- ❖ A quienes quiero con todo mi ser, a mi hija hermosa, a mi esposo, a mis padres, mis abuelos, mi hermano, mi cuñada, sobrina y tías, que con ternura me dieron fuerzas para enfrentar difíciles momentos en la vida, acompañándome cada día, apoyándome siempre que hizo falta, demostrando su amor y paciencia, protegiéndome, cuidándome y compartiendo conmigo cada segundo.
- ❖ En general dedico este esfuerzo a **MI FAMILIA** quienes sembraron siempre esperanzas en mí.
- ❖ A Dios, a mi virgencita, que me han dado la fe y esperanza para seguir adelante, para vivir cada instante y adorarlos mucho más.
- ❖ A mi tutora sacrificada, que estuvo a mi lado siempre cada noche dándome su conocimiento y su sabiduría.
- ❖ A mis compañeros y amigas y profesores de la especialidad.

SINTESIS

La investigación fue realizada en el área económica de la Universidad de Sancti Spíritus “José Martí Pérez” (Uniss), con el objetivo de desarrollar un procedimiento para calcular el costo de un estudiante durante su formación. Para su desarrollo fue necesario realizar el diagnóstico de la situación que presentaba la institución sobre la aplicación de las disposiciones vigentes para el registro y control de los recursos, comprobándose que los gastos se contabilizaban por procesos sustantivos, pero no se ha determinado el costo de un estudiante en su formación. De acuerdo a los resultados obtenidos en el diagnóstico se hace la propuesta, acorde a la legislación vigente establecida por el Ministerio de Finanzas y Precios (MFP) y del Ministerio de Educación Superior (MES), de un procedimiento que posibilita la contabilización del costo de un estudiante en su formación, de acuerdo a las Normas Cubanas de Contabilidad, facilitando el control de los recursos presupuestarios y la información que requiere la dirección para la toma de decisiones a partir de la Contabilidad. En el desarrollo del mismo se utilizaron como métodos el histórico-lógico, análisis-síntesis, inducción-deducción, método dialéctico, enfoque sistémico así como métodos empíricos tales como la observación y análisis de documentos. El procedimiento constituye una premisa para el cálculo del costo de un estudiante en la Educación Superior. La implementación del procedimiento ha facilitado una mejor gestión de los recursos presupuestarios propiciando la toma de decisiones a partir de la contabilidad.

ÍNDICE

Contenido	Página
Introducción	1
Capítulo I: Fundamentación Teórica	7
I.1. Antecedentes de la Contabilidad de Costo.	7
I.2. Evolución de la Contabilidad de Costos y de Gestión en Cuba.	
I.3. Origen del Sistema de Gestión y Costos basado en actividades.	
I.4. Principales características de le gestión ABC.	
I.4.1. Ventajas del sistema ABC.	
I.5. Generadores de costos.	
I.6. Antecedentes y evolución de los costos en la educación superior cubana.	
Capítulo II: Diagnóstico, resultados en su aplicación	
II.1.Caracterización de la Universidad de Sancti Spíritus, “José Martí Pérez”.	
II.1.2.Caracterización del Área Económica.	
II.2.Diagnóstico sobre la situación que presentan los costos y gastos en la entidad objeto de estudio.	
Capítulo III: Diseño e implementación del procedimiento propuesto para el cálculo del costo de un estudiante en la Uniss	41
III.1.Procedimiento para determinar el costo de un estudiante en la Uniss.	
III.2.Implementación del procedimiento para determinar el costo de un estudiante en la Uniss.	

Conclusiones

Recomendaciones

Bibliografía

Anexos

Anexo 1: Organigrama de la Uniss

Anexo 2: Centros de costo

INTRODUCCIÓN

La actualización del modelo económico cubano tiene el objetivo de garantizar el desarrollo económico del país y la elevación del nivel de vida de la población, vinculado todo esto, con la formación de valores éticos y políticos.

En estos momentos se avanza en la implementación de los lineamientos de la política económica definidos durante el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. Se reconoce la necesidad de valorar el estado de la economía cubana y los problemas a resolver. (PCC, 2011)¹.

Como parte del modelo económico cubano se expresa, que el sistema de planificación socialista continuará siendo la vía principal para la dirección de la economía nacional y debe transformarse en sus aspectos metodológicos, organizativos y de control. La eliminación de los subsidios excesivos y gratuidades indebidas a productos y servicios, formando los precios a partir de los costos es un objetivo importante para el país en los momentos actuales, todo ello sin cubrir ineficiencias.

Los centros de educación superior responden a la demanda de fuerza laboral calificada universitaria que posee el país. El proceso de formación abarca a los estudiantes de pregrado y postgrado, los que reciben estos beneficios de forma gratuita como parte de las conquistas alcanzadas por el pueblo cubano.

Las universidades en Cuba constituyen unidades presupuestadas por lo que cumplen con las funciones estatales que les asigna el Gobierno. Tienen definida su misión, funciones, obligaciones y atribuciones. Reglamento Orgánico del Ministerio de Educación Superior, (MES).

Como parte de la planeación estratégica del MES 2011-2015 se manifiesta la necesidad de trabajar en el perfeccionamiento de los procesos universitarios y en particular de la gestión económica financiera de los centros de educación superior, por lo que se plantea como meta lograr el uso eficiente y eficaz del presupuesto aprobado.

La educación superior cubana presenta altas cifras de matrícula en sus instituciones. El 10% del producto interno bruto nacional tiene este destino. Se estima importante conocer cuál es el gasto real que representa cada estudiante durante sus estudios, o sea la medida del gasto financiero que se emplea para cada estudiante del curso de pregrado durante su carrera universitaria.

La Universidad de Sancti Spíritus “José Martí Pérez” (Uniss), radica en la provincia de igual nombre. Posee una matrícula estimada de 5813 estudiantes en diferentes tipos de cursos, destacando los 508 que estudian en el curso diurno. La Institución reconoce la necesidad de determinar con precisión el costo de un estudiante en su formación.

Para lograr lo anterior es necesario conocer que la contabilización de los gastos por actividades condiciona la forma en que se ordena el proceso de registro y control de los gastos acorde con las facilidades del sistema contable utilizado en cada centro, que en este caso es uniforme para todas las entidades del MES, de forma tal que se garantice la veracidad de la contabilidad, de toda la información necesaria a la ejecución del presupuesto, del gasto por un estudiante, del costo de un proceso de apoyo a la actividad fundamental, que se hagan análisis de los resultados y la contabilidad se use realmente para la toma de decisiones.

El registro de los gastos por actividad permite lograr un mayor perfeccionamiento de las áreas económicas toda vez que facilita el cálculo del costo de las actividades. El costo basado en las actividades es una técnica que permite asignar costos indirectos a bienes y servicios en función de las actividades que el producto o servicio consume.

En los lineamientos del Partido Comunista de Cuba se expresa que: “las unidades presupuestadas deben trabajar por el máximo ahorro del presupuesto del Estado en recursos materiales y financieros, garantizando procesos donde predomine la eficiencia y la calidad”. Del mismo modo se pronuncia el MES en su planeación estratégica y las indicaciones que al respecto valora con sus universidades.

Se estima que la contabilidad de costos, como herramienta de dirección, puede contribuir al mejoramiento de la gestión universitaria de la Uniss y facilita la información sobre los resultados de la gestión universitaria, ya que aporta a los directivos los conocimientos que pueden ser utilizados para la correcta toma de decisiones, siempre en función de las metas y la planeación estratégica definida en la institución.

La gestión universitaria de la Uniss avanza con respecto a etapas anteriores. En correspondencia con las exigencias del Modelo Económico Cubano, sin embargo se desconocen los costos de los procesos universitarios en la Institución que permitan medir la eficiencia en el uso de los recursos. Así mismo no se conoce el costo de un estudiante becado y en la condición de externos. Es conveniente determinar en qué medida son utilizadas adecuadamente las capacidades potenciales de la entidad, a partir de los costos que permitan medir el desempeño de las actividades y su adecuada significación, los elementos expuestos originan la **situación problemática** de la presente investigación.

Los actuales retos económicos, políticos y sociales y las insuficiencias anteriores tienen necesariamente que constituirse en un procedimiento de costeo que contribuya al desarrollo de la universidad y su gestión, por lo que la investigación se plantea como **problema profesional** “la insatisfacción por el desconocimiento sobre el costo de un estudiante en la Universidad de Sancti Spíritus “José Martí Pérez”.

Bajo los requerimientos actuales de la Educación Superior cubana se hace necesario puntualizar en lo referido a los gastos por estudiantes, el caso específico de cada universidad teniendo en cuenta sus propias características.

La gestión a realizar y la calidad a lograr deben estar dirigidas al logro de una educación social que marque y dinamice la educación superior, todo lo cual debe lograrse bajo criterios de sustentabilidad que faciliten la viabilidad de los procesos. En consecuencia la investigación se plantea como **objeto teórico** el sistema de determinación de los costos.

El **objetivo general** está vinculado a “desarrollar un procedimiento para el cálculo del costo en la formación de un estudiante en la Universidad de Sancti Spíritus, que contribuirá a mejorar la toma de decisiones en esta institución”.

En la investigación, el **campo de acción** es el “procedimiento para la determinación del costo de un estudiante en la Uniss”.

El objetivo general fue desglosado en los **objetivos específicos** que siguen:

- 1.- Realizar una búsqueda bibliográfica sobre la contabilidad de costo,
- 2.- diagnosticar la situación actual que presenta los costos en la entidad objeto de estudio,
- 3.- diseñar un procedimiento para calcular el costo de un estudiante en la Uniss,
- 4.- implementar el procedimiento para calcular, el costo de un estudiante en la Uniss.

Para dar cumplimiento al objetivo general y a los objetivos específicos trazados, el proceso de investigación se desarrolló en las etapas siguientes:

- Identificación y caracterización de la situación problemática. Fundamentación del problema profesional a resolver. Diseño general de la investigación,
- revisión y análisis de la literatura especializada y otras fuentes de consulta sobre los enfoques y tendencias actuales relacionados con la gestión de los costos para la toma de decisiones en el ámbito internacional y nacional,
- elaboración del marco teórico-referencial,
- diseño e implementación de un procedimiento para el calcular el costo de un estudiante en la entidad objeto de estudio.

Los métodos utilizados en la presente investigación fueron los siguientes: histórico y lógico, en el análisis de la documentación y la literatura con el propósito de determinar las características y ventajas del método de costo basado en actividades (Activity Base Costing - ABC), como instrumento de control. Análisis-síntesis, inducción-deducción y el enfoque sistémico que permitieron diseñar el procedimiento para calcular el costo de un estudiante. Como método empírico la observación directa y el análisis documental a lineamientos, normativas y bibliografías, así como presupuestos, libros y registros de la contabilidad. El procesamiento computacional

de los resultados, sin excluir el análisis lógico, la analogía, la reflexión y otros procesos mentales que también le son inherentes a toda actividad de investigación. Asimismo, durante toda la investigación se utilizó la observación directa.

Valores de la investigación

- el **metodológico**, se expresa en la integración coherente de los conceptos de diferentes orígenes y áreas del saber, con el objetivo de diseñar un procedimiento para el cálculo del costo de un estudiante en su formación basado en actividades, posibilitando la información necesaria para la toma de decisiones .
- el **social**, se manifiesta en el desempeño de cada proceso y actividad, permitiendo una gestión más eficiente para lograr la administración eficiente de los recursos presupuestarios
- el **teórico**, está dado en la solución adecuada del marco teórico, lo que sirve de soporte, permitiendo seleccionar el método de costeo ABC para los procesos y actividades que se realizan en la entidad campo de acción,
- el **práctico**, radica en implementar el procedimiento propuesto para calcular, el costo de un estudiante en su formación,
- el **económico**, consiste en la propuesta de un procedimiento basado en el método de costo ABC que mejore la información para la toma de decisiones a partir de una mejor gestión y cálculo del costo de los procesos y actividades que se desarrollan en la Uniss.

El informe se presenta con una introducción, tres capítulos, conclusiones, recomendaciones, bibliografía y anexos.

En **la introducción** se caracteriza la situación problemática, se fundamenta el problema profesional, se formula el sistema de objetivos y se presentan los valores de la investigación, en el **capítulo uno**, se fundamenta y resume el marco teórico referencial de la investigación, en un **segundo capítulo**, se caracteriza la entidad objeto de estudio y se exponen los resultados del diagnóstico, en el **tercer capítulo** se desarrolla e implementa el procedimiento propuesto. Un

cuerpo de **conclusiones** y **recomendaciones**, las referencias bibliográficas, bibliografía consultada y los anexos como complemento necesarios de la investigación.

CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL

A partir de la revisión de la literatura se contextualizaron las principales definiciones, consideraciones y tendencias en el área del conocimiento sobre el método de costeo basado en actividades. La información fue organizada a partir de los elementos objeto de estudio. En la siguiente figura I.1 se ilustra el hilo conductor del presente capítulo.

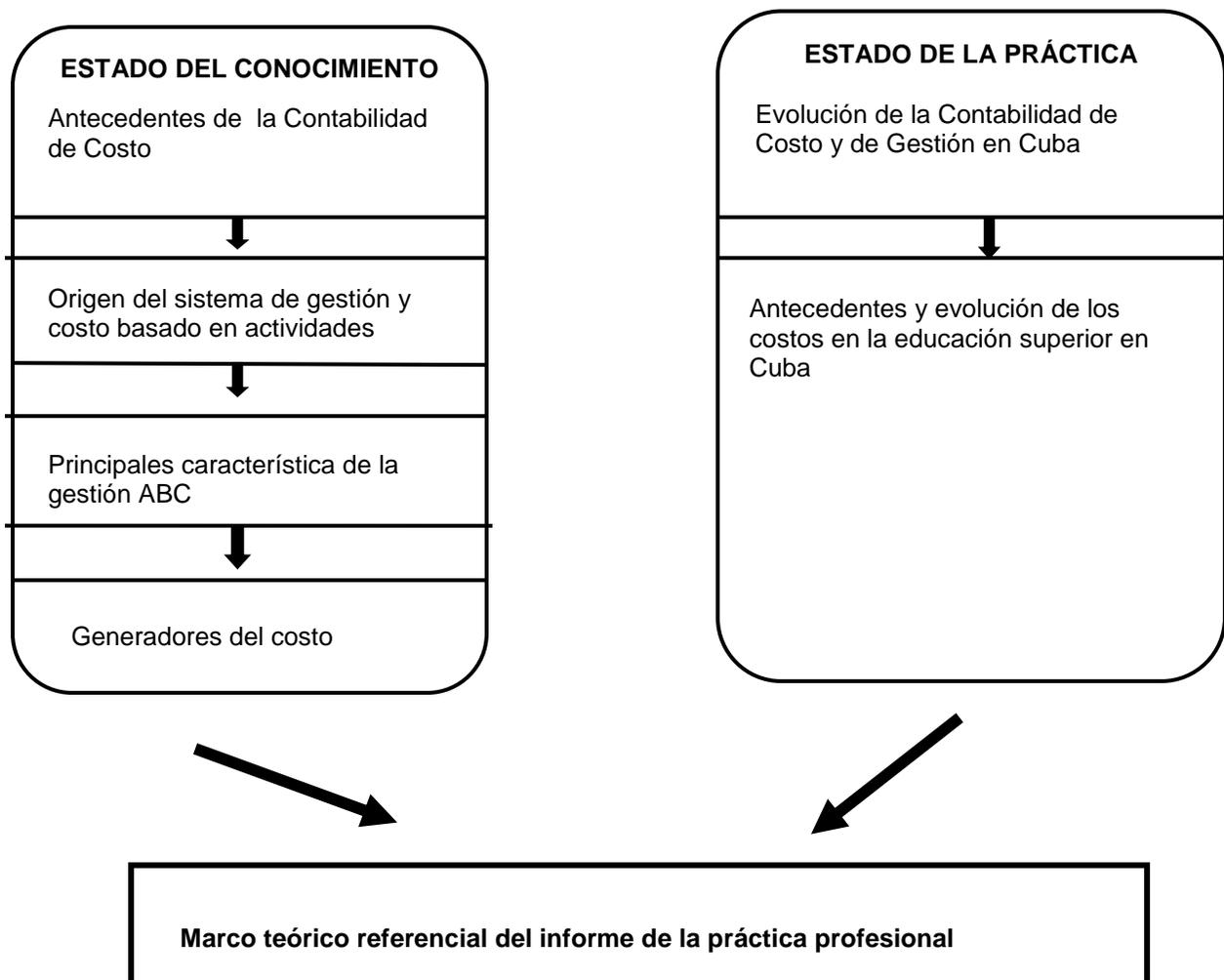


Figura I.1. Hilo conductor del marco teórico referencial del informe

Fuente. Elaboración propia

I.1. Antecedentes de la Contabilidad de Costo

La Contabilidad es una actividad muy antigua; llevar libros con datos contables aparece en la historia como resultado de la expansión del comercio. El comercio surgió de la división del trabajo cuando ocurrió el intercambio entre las tribus para poder subsistir.

El desarrollo de las relaciones mercantiles de los diferentes productores provocó que surgiera una técnica para permitir el control de las transacciones económicas que aumentaban por el desarrollo de las fuerzas productivas y de los medios de trabajo. Contar y controlar el flujo de intercambio existente entre los productores y comerciantes era un asunto de importancia, por lo que las anotaciones de las deudas mediante señales incrustadas en maderas, mármoles y papiros, permitía un mejor control.

Algunos autores como Joseph French Johnson, en el libro "Money and Currency", cita el hecho de haberse hallado pagarés grabados en lápidas que datan más de 2000 años, antes de la Era Cristiana. En agosto de 1928 The National Geographic Magazine, reproduce fotografías de ciertas cuentas de un hilar donde aparecen los nombres de hiladeras, la ración de cada una, la cantidad de lana que se entregaba y el número de piezas producidas.

La contabilidad utilizada era elemental y estaba diseñada para registrar obligaciones externas y recaudaciones efectuadas, pero no cubría transacciones internas del proceso productivo. El desarrollo del comercio y la consecuente competencia entre los distintos comerciantes permitió que surgiera la Contabilidad de Costos en la Edad Media. En ese entonces se intentó identificar los costos que se producían durante los procesos de fabricación.

En la segunda mitad del Siglo XIX y en pleno auge del crecimiento industrial, surgen diferentes situaciones económicas que exigen una mayor exactitud en el cálculo del costo de fabricación, lo que debía ser separarlo del costo comercial. Existía la necesidad de fijar el precio de venta de los diferentes productos, determinar el incremento de la productividad, la cuantía de los salarios, el tratamiento de la

depreciación de los activos, la valorización de los inventarios, y la determinación de la renta anual.

En 1895 Taylor introdujo la contabilidad de costos, el cronometraje de los tiempos de mano de obra directa, los estándares, la asignación de los costos indirectos, la remuneración por rendimientos. Su mayor desarrollo ocurrió entre 1890 y 1915, cuando se diseñó la estructura básica de la contabilidad de costos y se integraron los registros de los costos a las cuentas generales en Inglaterra y Estados Unidos.

En esa etapa se aportaron conceptos como el establecimiento de procedimientos de distribución de los costos indirectos de fabricación, adaptación de informes y registros para los usuarios internos y externos, valuación de los inventarios, y estimación de costos de materiales y mano de obra.

Los mercaderes aceptaron de manera general llevar libros contables en el siglo IX ó X, época en que se puso en práctica el método conocido con el nombre de Partida Simple. En el año 1494, el monje veneciano Lucas Paccioli, conocido como Lucas de Borgo, escribió sobre la Partida Doble, lo que motivó la oposición en sus contemporáneos y la originalidad de su método. Los métodos que se crearon para demostrar la ineficiencia de la Partida Doble, solo contribuyeron a afianzar las ideas de Paccioli, que fueron definitivamente implantadas por las grandes empresas en el mundo económico actual.

Los costos predeterminados fueron utilizados por primera vez en la empresa norteamericana "Westinghouse", lo que les posibilitaba disponer de información antes de iniciar el proceso de producción.

Los sistemas de costos y los presupuestos como herramientas básicas de dirección de las empresas surgen en el año 1940. En esa década ocurre el desarrollo de los ferrocarriles y el surgimiento de las grandes industrias, por lo que la contabilidad de costos adquiere una particular importancia.

En 1981 el norteamericano Johnson, resaltó la importancia de la contabilidad de costos como herramienta de dirección brindándole a la gerencia la información sobre la producción y los servicios para establecer precios, clave para brindar la información sobre la producción, lo cual implicaba existencia de archivos de costos útiles por la fijación de precios apropiados en mercados competitivos.

I.2. Evolución de la Contabilidad de Costos y de Gestión en Cuba

En Cuba la contabilidad se remonta a finales del siglo XIX, aunque su consolidación ocurrió en el año 1927 con el inicio de los Estudios Superiores de Contabilidad en la Universidad de La Habana. En 1950 surge la Contabilidad de Gestión lo que tuvo una relevante significación.

Una nueva etapa, en el devenir histórico, de la contabilidad en Cuba es a partir de 1975, cuando el país se incorpora al grupo de los países miembros del Consejo de Ayuda Mutua Económica (CAME). Esto propició varios cambios en la Contabilidad cubana.

La contabilidad de gestión es una rama de la contabilidad, siendo la encargada de obtener, medir y valorar la circulación interna de la empresa, lo que permite racionalizar y controlar los recursos de la misma, así como comunicar a los directivos la información que les permita adoptar decisiones importantes para la organización, en atención a sus metas.

Algunos autores como Fernández (1993) se refieren a que la contabilidad de gestión es la rama de la contabilidad que capta, registra, evalúa, analiza y transmite información financiera y no financiera, cuantitativa y cualitativa, a fin de facilitar la toma de decisiones de los distintos elementos de la organización, relativa al seguimiento y consecución de los objetivos estratégicos y generales marcados, a la planificación, control y medida de todas las actividades de la organización (internas y externas), en estrecha colaboración con el resto de las áreas funcionales y permitiendo participar a los responsables de su ejecución, junto con la gerencia, en la toma de decisiones.

En la clausura del IX Congreso de la Unión de Jóvenes Comunistas, el General de Ejército Castro Ruz. R expresa: “La batalla económica constituye hoy, más que nunca, la tarea principal y el centro del trabajo ideológico de los cuadros, porque de ella depende la sostenibilidad y preservación de nuestro sistema social”².

En Cuba los especialistas de Contabilidad de Gestión están 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 y otras características del entorno empresarial se adentran en la Gestión de la Calidad Total, utilizando el costo de calidad como herramienta básica de gestión.

Las empresas cubanas, asimilan los cambios a realizar en la contabilidad de costos tradicional, por nuevos métodos de gestión, lo que se impulsa desde las universidades y la Asociación Nacional de Contadores y Economistas de Cuba. Disciplinas como probabilidad y estadística, permiten calcular el costo de un producto y elaborar información útil en la toma de decisiones de planificación y control; otras desempeñan importantes papeles destacando la lógica borrosa que logra aplicar herramientas a la gestión de empresas que permiten atenuar la incertidumbre del mundo empresarial.

Del mismo modo se estudia el capital intelectual, tratando de crear un modelo para calcular y gestionar los activos intangibles que tienen su origen en los conocimientos, habilidades y actitudes de las personas que forman parte del núcleo de la institución. Los estudios de los años 80 realizados en Cuba se referían a la filosofía del valor, teniendo en cuenta el análisis de la cadena de valor, en vinculación con la utilización del Presupuesto Basado en Actividades (ABB), el Costeo Basado en Actividades (ABC) y la Administración Basada en Actividades (ABM).

Amat (1998) expresa:” la contabilidad de gestión pretende aportar información relevante, histórica, provisional, monetaria o no monetaria, segmentada o global, sobre la circulación interna de la empresa para la toma de decisiones”³. La Contabilidad de Costos, también llamada Contabilidad Analítica, es una de las partes de la Contabilidad de Gestión, y se centra en el cálculo de costos de los servicios o

productos que ofrece la empresa por lo que los contables deben buscar el máximo de eficiencia en la información y conocer a fondo los conceptos que se manejan en función de la toma de decisiones. El costo debe ampliarse más allá de los postulados contables para incluir también conceptos y criterios económicos.

Atendiendo a lo anterior la autora considera que la contabilidad de gestión es una herramienta importante de dirección, que complementa el sistema de control. Su principal objetivo es brindar información relevante para la toma de decisiones. Reconoce que en estos últimos años ha existido una evolución significativa atendiendo a los procesos de transformación de las organizaciones, la interrelación con el entorno tanto económico como social, así como el nuevo contexto competitivo y la incorporación de nuevas tecnologías.

Como parte de la misma el cálculo de los costos y su control es de gran importancia ya que ofrece información necesaria para que los directivos empresariales adopten decisiones. Cuba se encuentra en un proceso de perfeccionamiento del modelo de gestión económica con el propósito de lograr de forma sistemática un alto desempeño para producir bienes o servicios competitivos, teniendo como propósito lograr la competitividad de la empresa estatal socialista, incrementando la eficiencia en el uso de los recursos, los cambios que se introducen exigen de la aplicación de las herramientas mencionadas.

Se estima necesario destacar que la contabilidad de costos tiene en cuenta el cálculo de costos de los servicios o productos que ofrece la empresa. Sus objetivos específicos están relacionados con la obtención de información con una perspectiva a corto plazo para:

- calcular los costos de las diferentes partes de la empresa y de los productos que se obtienen,
- conocer qué cuesta cada etapa del proceso productivo que añaden valor al producto o servicio,
- valoración de las existencias,

- análisis del proceso de generación del resultado contable;
- contribuir al control y a la reducción de los costos,
- tomar decisiones estratégicas: eliminar un producto o potenciarlo, subcontratar un servicio o una etapa del proceso productivo, fijar precios de ventas y descuentos.

Las empresas cubanas, a pesar de los cambios que se han originado en las estructuras, y funcionamiento el fin de mejorar la gestión en la administración de los recursos, en muchos casos no aplican los nuevos métodos de costos basados en actividades, presupuestos y administración por actividades y mantienen los métodos de costeo tradicionales tales como:

- **Costeo por absorción o total:** consiste en aplicar al producto o servicio todos los costos incurridos, sean los costos directamente imputables o los que de una manera u otra deben cargarse de forma directa, es decir los costos variables y fijos, excepto aquellos aplicables a las ventas, así como lo generales de dirección.

- **Costeo directo:** aplica al producto o al servicio únicamente los costos variables, los gastos fijos no se asignan al producto o al servicio. Generalmente los costos variables como ya se ha planteado son los costos de materiales directos y mano de obra directa y los costos indirectos variables.

El costeo directo difiere del absorbente, en que los gastos fijos se tratan como gastos del período, es decir, se cargan al resultado y no como un costo del producto que se asigna a las unidades producidas o servicios realizados. Estos métodos presentan limitaciones ya que no se determina adecuadamente el costo real de los productos y no se suministra la información que requiere la entidad para establecer políticas de control, precios, mercado y competitividad.

Sánchez (2005) plantea: “Los sistemas tradicionales de costos han generado distorsiones en el cálculo del costo de los productos, debido a que en la distribución de los costos indirectos de fabricación se utilizan criterios generalmente arbitrarios y un número muy limitado de bases de asignación que usualmente han sido, el salario,

las horas de fuerza de trabajo directa y horas máquinas etc. En la medida que los costos indirectos de fabricación van creciendo se elevan sensiblemente el monto de las tasas de aplicación y con ellas el riesgo de error en el cálculo del costo de los productos. Los sistemas tradicionales de costeo no permiten la determinación, y por ende la eliminación de las actividades que no adicionan valor al producto”⁴.

La autora considera que las empresas cubanas han trabajado en este campo de la contabilidad de costos, pero no se ha avanzado lo suficiente. La implementación del nuevo modelo de gestión económica en el país requiere que los profesionales de la contabilidad capaciten a los empresarios en los métodos modernos de costeos, los cuales constituyen instrumentos que posibilitan la información relevante para la toma de decisiones que contribuyan al incremento de la eficiencia.

I.3. Origen del Sistema de Gestión y Costos basado en actividades (ABC/ABM)

El sistema de costos basados en actividades (Activity Based Costing), tiene su origen en los primeros años de la década del 60 en la Compañía General Electric, con el propósito de obtener la información necesaria para ejercer un mejor control de los costos indirectos, sin embargo en ese entonces no existían las condiciones requeridas que permitieran enfrentar en la práctica un cambio de sistemas de costos tradicionales.

La combinación del ABM/ABC es lo que denominan algunos autores (Amat, Castelló, Lizcano, Ripoll y Tamarit) Sistema de Gestión y Costes basado en Actividades. En este sentido hay que señalar, que el ABM busca centrar la gestión de las actividades indirectas, en varios niveles más allá de la producción /actividad directa, para mejorar el valor recibido por el cliente y el beneficio alcanzado que proporciona este valor. De tal manera, las organizaciones encuentran valor en la información que genera el sistema para la toma de decisiones y en consecuencia considerarlas de acuerdo a sus objetivos y estrategias.

La gerencia debe buscar, controlar y eliminar el derroche de esfuerzos, es decir, aquellas actividades que no agregan valor. Con este sistema, el cálculo de los costos pierde relevancia para cedérselo a la gestión de las actividades es un sistema de

gestión empresarial, que comprende el cálculo del costo y facilita a la alta dirección información necesaria para la toma de decisiones en cuanto a:

- el costo de las actividades de la empresa,
- el costo de los procesos de negocio, el costo de los diferentes eslabones de la cadena de valor,
- el costo de los productos y / o servicios,
- el costo de los clientes de forma individual, así como posibilita conocer cuáles productos son rentables y cuáles no,
- qué clientes son rentables y cuáles no,
- decisiones de hacer o comprar en toda la cadena de valor,
- reducciones de costos basadas en el análisis de los procesos y actividades,

Por tal razón el sistema de costos basados en actividades (ABC), está orientado hacia la:

- mejora de la organización,
- mayor competitividad,
- eficiente gestión en todas las áreas de la empresa,
- satisfacción del cliente,
- mejor uso de la información para la toma de decisiones.

El Institute of Management Accountants (IMA) (1993) define al Sistema ABC como: “un concepto de contabilidad de costes basado en que los productos y los servicios que ofrece una organización requieren que la organización realice actividades y en que estas actividades comportan que la organización incurra en unos costes. En el ABC, cualquier coste que no pueda asignarse directamente a un producto o a un servicio se traslada a las actividades que hacen necesario este

coste. Los costes acumulados en cada actividad se trasladan entonces a otras actividades, productos o servicios que hacen que aquella actividad sea necesaria"⁵.

Solano (1998) expresa : "...es lo que hace una empresa, la forma en que los tiempos se consume y las salidas de los procesos, es decir transformar recursos (materiales, mano de obra, tecnología) en salidas"⁶.

Cooper y Kaplan (2003) plantean que el sistema ABC: "es un mapa económico de los costos y la rentabilidad de la organización en base a las actividades"⁷; **Cokins (1999)** conceptualiza: "es un sistema que se centra en las actividades como los principales centros de costos "⁸; **Amat (2002)** plantea: "la filosofía ABC se basa en el principio de que la actividad es la causa que determina la incurrancia en costes y de que los productos consumen actividades"⁹.

Por su parte **Correa (2007)** expone: "...el sistema ABC proporciona un mapa económico de sus operaciones que pone de relieve el costo existente y el previsto en las actividades y procesos empresariales, lo que a su vez conduce al conocimiento del coste y la rentabilidad de productos, servicios, clientes y unidades productivas"¹⁰.

En tal sentido las actividades son las que consumen recursos y añaden o no valor, estas deben ser tratadas de forma que se favorezca la mejora continua del proceso productivo y se satisfagan las expectativas de los clientes. Por tal razón la actividad pasa a formar parte del sistema de gestión convirtiéndose en un instrumento ventajoso para la toma de decisiones.

La cadena de valor es una forma de análisis de la actividad empresarial mediante la cual se descompone una empresa en sus componentes, con el propósito de identificar ventajas competitivas en aquellas actividades generadoras de valor. Esa ventaja competitiva se logra cuando la empresa desarrolla e integra las actividades de su cadena de valor de forma menos costosa y mejor diferenciada que sus competidores.

I.4. Principales características de la gestión ABC (Activity Based Costing)

El sistema de costo basado en actividades (ABC), surge como un sistema de costo transformador, que atiende las nuevas necesidades de un análisis estratégico de costo y es considerado como la parte instrumental de la gerencia en las estrategias de los costos.

Este representa un modelo teórico y práctico, desarrollado dentro del ámbito de la contabilidad de gestión, se encuentra en constante evolución y adaptación a las nuevas tecnologías de la información, siendo susceptible a cambios para lograr mejores resultados relacionados con: costos, gestión, información, toma de decisiones, y satisfacción del cliente.

La aplicación del sistema de costo ABC, tiene como propósito mejorar los procesos y actividades ya que este posibilita identificar el costo de los procesos, actividades y el rendimiento. Deben realizarse faenas por un individuo o grupo de ellos que permitan:

- Satisfacer la necesidad de controlar las actividades más que los recursos e intentar la satisfacción de las necesidades de clientes internos y externos.
- Que las actividades se enmarquen en un plan de actuación global.
- Respaldar, comprometer y buscar el consenso de aquellos que están directamente implicados en la ejecución de las actividades, que son quienes realmente encuentran posibilidades de mejora y diferenciación en las actividades que realizan habitualmente.
- Mantener un objetivo de mejora permanente en el desarrollo de las actividades.

El sistema de costos ABC proporciona costos de productos y servicios más exactos, lo que posibilita tomar mejores decisiones estratégicas concernientes con:

- determinación del precio del producto o servicio,
- combinación de productos,
- determinar la conveniencia de comprar o producir,

- inversiones en investigación y desarrollo.

En segundo lugar la mayor visibilidad de las actividades realizadas permite que una empresa pueda concentrarse en la mejora de las actividades de alto costo, y por otro lado detectar y eliminar las actividades no generadoras de valor agregado.

Las siguientes son algunas de las características que si una empresa las tiene la hacen adecuada para implantar en ellas el sistema ABC.

- Importancia relativamente grande de los costos indirectos.
- Diversidad de actividades.
- Variedad de productos.

Además la implantación del modelo ABC exige una implantación adecuada de la informática para el tratamiento de los datos.

I.4.1. Ventajas del modelo ABC

Los diferentes modelos de Contabilidad de costos tienen sus ventajas e inconvenientes, siempre considerando las características de la empresa donde se desee implantar.

Las ventajas y beneficios de la aplicación del ABC se resumen en los siguientes aspectos:

- facilita la toma de decisiones estratégicas ya que pone de manifiesto el nivel real de competitividad de la empresa, así como las posibilidades de éxito o fracaso frente a la competencia,
- permite la investigación sobre las causas que originan las actividades y a su vez los costos, así como el cálculo de los mismos,
- no plantea dificultades de implantación en cualquier tipo de organización,
- es compatible con el método de Costos Totales, o Full Costing, ya que de hecho se fundamenta en el cálculo del costo total,

- permite su adaptación tanto a los costes históricos como a los costes estándar,
- facilita la eliminación de aquellas actividades que no generan valor agregado.

La autora es del criterio, que el sistema de costo basado en actividades (ABC) permite que su aplicación se ajuste en las actividades que se realizan en el proceso de producción de bienes o servicios, se proyecta en el costo de los procesos y actividades con vista a lograr resultados más adecuados y eficientes para la toma de decisiones dentro de la organización.

Este sistema interviene en el costeo de los costos indirectos, distribuyéndolos entre las actividades que consumen dichos recursos, por tanto una tentativa de transformar los costos indirectos en costos directos en la forma de incidir en cada actividad, lo cual indudablemente exige una mayor precisión que en las prácticas tradicionales de costeo. El sistema de costo ABC, se basa en el principio de que la actividad es la causa que determina la incurrencia en costos y que los productos o servicios consumen actividades.

Según, **Gaitanides (1995)** un proceso es: “secuencia de actividades enlazadas en una lógica de orientación a producir un output pedido por un receptor (cliente). Se configuran como transdepartamentales”¹¹.

Castelló y Lizcano (1994) expresa: “conjunto de actividades realizadas con un determinado fin, que persigue un objeto global y que puede derivar en un output material o inmaterial”¹².

Castelló Taliani (1992) expresa: “una actividad es un conjunto de actuaciones o tareas que tienen como objetivo la aplicación, al menos a corto plazo, de un añadido de valor a un objeto, o de permitir añadir este valor”¹³.

Brimson (1995) conceptualiza: “las actividades son procesos que consumen recursos sustanciales para producir un output. Una actividad describe la forma en que una empresa emplea su tiempo y recursos para conseguir los objetivos corporativos”¹⁴.

Amat (2002), plantea: "...conjunto de tareas que generan costes y que están orientadas a la obtención de un output para elevar el valor añadido de la organización. Una actividad está integrada por un conjunto de tareas y para hacer operativo el sistema de costes, es imprescindible seleccionar actividades que aglutinen conjuntos de tareas"⁹.

Armenteros (2005), expone: "...se definen como un conjunto de actuaciones o de tareas que han de tener como objetivo la atribución de un valor añadido a un objeto, o al menos, permitir añadir ese valor, de cara al cliente; las actividades constituyen la sustancia de la empresa y su ejecución puede ser evaluada en términos de eficiencia"¹⁵.

La autora considera que las actividades constituyen un conjunto de acciones que se realizan para satisfacer una necesidad o demanda en la entidad, estas consumen recursos para producir bienes o servicios. Representan la forma en que una organización emplea sus recursos, siendo el centro de análisis y estudio del sistema de costo ABC.

I.5. Generadores de costos.

En la bibliografía consultada se conoce que el generador de costo o inductor de costo se le denomina (cost driver), es el factor que crea o influye en el costo, como una variable que muestra la relación de causa -efecto entre la utilización de los recursos económicos, la realización de las actividades y el costo final de sus objetivos. Los generadores de costos originan cambios en el rendimiento de una actividad, por tanto, afectan a los recursos requeridos para realizar la actividad. El costo está causado o generado por muchos factores que se interrelacionan de forma compleja. El mejor generador de costo de una actividad es la causante de la misma. La diferencia fundamental con el sistema tradicional radica en que: mientras que la unidad de obra homogénea es representativa de los centros de costos tradicionales, el generador de costo busca el reflejo de la casualidad con la actividad concreta.

Según Kaplan y Cooper (2003) existen tres tipos diferentes:

- De transacción: cuando todos los resultados requieren esencialmente las mismas demandas de actividad. El inductor pudiera ser número de solicitudes al almacén,
- de duración: representa la cantidad de tiempo que se requiere para realizar una determinada acción, donde el inductor pudiera ser las horas hombres,
- de intensidad: hacer un cargo directo de los recursos utilizados cada vez que se realiza una actividad. El inductor pudiera ser el costo real del cliente.

Por otra parte los generadores de costos serán de naturaleza distinta según la clase de actividad.

El número óptimo de generadores de costo dependerá del nivel de precisión y complejidad que exija el grado de conocimiento del costo del producto. Los productos son distintos cuando consumen actividades en proporciones distintas. Cuanto mayor sea la diversidad entre los productos, tanto mayor será el resultado erróneo que se puede originar si se usa un solo generador de costo.

I.6. Antecedentes y evolución de los costos en la educación superior en Cuba

La utilización de un sistema de gestión y de costos por actividades adquiere especial relevancia en un entorno tan dinámico como el de fines del siglo XX, en condiciones en que los directivos empresariales necesitan información que les permita tomar decisiones con relación a la combinación y diseño de productos y procesos tecnológicos, elementos vinculados a la rentabilidad de la organización a escala global.

A partir de los años 90 comienza una etapa de investigación sobre el sistema de costo ABC destacándose Oriol Amat (1997 y 2003); Ripoll (1999); Kaplan y Cooper (1999) entre otros. Estas investigaciones centran su atención en las ventajas del sistema de costo ABC con relación a los sistemas de costos tradicionales, así como se analizan los resultados obtenidos en su aplicación.

En Cuba se ha implementado el sistema de costo basado en actividades en las siguientes entidades: Grupo Electrónico del Turismo en Varadero, Entidad de Microbrigadas Sociales y Servicios a la Vivienda de Matanzas; Hospital Militar “Mario Muñoz Monroy”; Universidad de Matanzas “Camilo Cienfuegos”; Empresa Henequenera “Julián Alemán”; Unidad Básica de Producción Cañera y, Hoteles del polo turístico de Varadero, Ministerio de Educación Superior (MES), Ministerio de Informática y las Comunicaciones (MIC) y, Ministerio de la Construcción.

Se reconoce por la autora **MsC. Miriam Alpizar Santana**, que el indicador gastos por estudiantes en la educación superior cubana es de suma importancia, ya que interrelaciona el desenvolvimiento académico enfocado a la formación de estudiantes, con el registro de los gastos incurridos por ese motivo¹⁶.

En Cuba la enseñanza de pregrado y de posgrado es totalmente pública. La matrícula es completamente gratuita y los estudiantes de los cursos regulares diurnos, reciben además de los materiales docentes necesarios, un estipendio para sufragar gastos menores que varía en dependencia del año académico en que se encuentren, **(Martín E, 2011)**¹⁷.

Al financiamiento de la educación superior cubana se le ofrece una alta prioridad. Todas las instituciones de educación superior (IES) son estatales (públicas) y sus propias características hacen que el modelo de financiamiento de las mismas contenga singularidades con respecto a otros países. El modelo cubano contiene un presupuesto en el cual se plantean los gastos a incurrir en el año fiscal, así como los ingresos previstos por el servicio social no mercantil de la educación. **(Espí, 2009)**¹⁸.

El presupuesto del Estado financia los gastos de las universidades cubanas sobre la base de la confección de un plan anual que se basa en los criterios de: comportamiento histórico del gasto y sus tendencias, la aplicación de normas unitarias de gastos de acuerdo a grupos presupuestarios normados, y el uso de la técnica para elaborar el presupuesto.

Álvarez (2011), en un artículo sobre el método de costeo ABC en entidades del MES, propone técnicas y pasos a seguir para que cada entidad adscrita al MES logre la aplicación correcta del cálculo de sus costos empleando el método ABC, para así lograr una determinación exacta de los recursos del estado para lograr una adecuada toma de decisiones, perfeccionar la planeación y alcanzar mayor eficiencia en el uso de los recursos¹⁹.

Consideraciones finales del capítulo

Al consultar y valorar la literatura se demuestra que los hechos ocurridos en los diferentes años han incidido en la evolución y cálculo de los costos. Del mismo modo se han originado nuevos sistemas que posibilitan la gestión y control más eficiente de los mismos.

Todo el estudio y las valoraciones realizadas ponen de manifiesto que la implementación del sistema de costo basado en actividades (ABC) es consecuente con los requerimientos y expectativas del nuevo modelo de gestión económica cubano.

Se posibilita de esta forma determinar todos los costos de los procesos y actividades, con lo que se facilita el control de los recursos de una manera mucho más eficiente. Esto además tributa en general a que los trabajadores comprendan que sus actividades se traducen en costos, que definen el nivel de desempeño de sus unidades y de la organización en su conjunto, dando a conocer las actividades que añaden valor y cuáles originan costos y no añaden valor para su posible reducción, brindando información relevante para la planeación, control, fijación de precios y toma de decisiones estratégicas que posibiliten el incremento de la eficiencia y eficacia en el uso de los recursos materiales, financieros y humanos.

La implementación del sistema de costos ABC facilita la aplicación de otras técnicas de gestión tales como: gestión por proceso, el costo de calidad, cuadro de mando integral para la toma de decisiones que contribuyan a una mejor organización empresarial.

En el próximo capítulo se expone el diagnóstico realizado, el que permitió conocer cómo se comporta el costo en la formación de un estudiante en la Uniss.

CAPÍTULO II. DIAGNÓSTICO, RESULTADOS EN SU APLICACIÓN

En este capítulo se realiza el diagnóstico de la situación actual que presentan los costos y gastos en la Universidad de Sancti Spíritus, con vista a diseñar un procedimiento para determinar el costo de un estudiante, en el próximo capítulo. El punto de partida es la caracterización de la Uniss.

II.1. Caracterización de la Universidad de Sancti Spíritus, “José Martí Pérez”

La Educación Superior en Sancti Spíritus tuvo sus inicios en la década de mil novecientos setenta, la coordinación se realizaba a través de un representante de la Universidad Central de Las Villas (UCLV) y los estudiantes estaban vinculados al sector agropecuario. Se nombra y reconoce como Filial Universitaria “José Martí” en el año mil novecientos setenta y seis, momento en que se produjo la nueva División Político-Administrativa en el país. En el modelo pedagógico Curso Regular para Trabajadores se mantenían vínculos con educandos de este sector en forma de unidad docente.

En el curso 1989-1990 se produce la apertura de la carrera Contabilidad y Finanzas en la modalidad Curso Regular Diurno, así como el funcionamiento de la Residencia Estudiantil. Dicha estructura se refuerza, con la creación de los departamentos independientes de Agronomía y Marxismo-Leninismo.

En el año 1994 se reconoce esta institución como Sede Universitaria de Sancti Spíritus (SUSS) y se incluye al director en el Consejo de Dirección del Ministerio de Educación Superior (MES), siendo una dependencia aún de la UCLV.

En el año 2003 se alcanza la categoría de Centro Universitario de Sancti Spíritus (CUSS) y se convierte en un centro independiente dentro de la red de universidades del país. Se considera en ese entonces que las estructuras de dirección como adecuación a las estrategias tomadas y cumplidas han respondido a sus exigencias; por lo que se continua en el proceso de perfeccionamiento continuo.

El trabajo con la Universalización de la Educación Superior exige un incremento de

las posibilidades de acceso a la Educación Superior y con ello se incrementan las carreras y las matrículas de la institución, fortaleciéndose el trabajo en las sedes universitarias municipales creadas.

A inicio del año 2010 se aprueba la condición de Universidad de Sancti Spíritus luego de 34 años de trabajo ininterrumpido. La institución en la cabecera provincial posee cinco edificios, separados geográficamente dentro de la ciudad, destacando que todos fueron remodelados para ofrecer respuesta a la misión y el objeto social aprobado.

El curso diurno (CD) está compuesto por cinco carreras: Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, Licenciatura en Derecho, Licenciatura en Estudios Socioculturales, Ingeniería Informática e Ingeniería en Agronomía. Esta última se imparte en la Sede Central y en la Facultad Agropecuaria de Montaña del Escambray (FAME).

En el curso por encuentro (CPE) se imparten las carreras de: Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, Licenciatura en Derecho, Licenciatura en Estudios Socioculturales, Ingeniería Industrial, Ingeniería en Agronomía, Medicina Veterinaria y Licenciatura en Psicología.

En el curso de Continuidad de Estudio (CE) se mantienen las carreras Licenciatura en Contabilidad y Finanzas, Licenciatura en Derecho, Licenciatura en Estudios Socioculturales, Ingeniería Industrial, Ingeniería en Procesos Agroindustriales, Ingeniería en Agronomía, Ingeniería Agropecuaria, Licenciatura en Psicología, Licenciatura en Comunicación Social, Licenciatura en Bibliotecología y Ciencias de la Informatización.

En la Educación a Distancia (EaD) se encuentran los estudiantes de Contabilidad, Estudios Socioculturales, Derecho y Licenciatura en Turismo.

La matrícula del curso escolar 2011-2012 se muestra en la siguiente tabla:

	Total de estudiantes	CD	CPE	CE	EaD
Pregrado	5 813	508	724	3 293	1293
Postgrado	5 100				

En la Uniss se trabaja con los planes estratégicos 2007-2010, 2010-2012 y actualmente se cuenta con la estrategia 2012-2016. En todos los casos se han determinado los objetivos estratégicos por áreas de resultado claves (ARC), con sus correspondientes criterios de medidas, contextualizados de forma tal que se logra el avance de los procesos universitarios en la Uniss. Estos objetivos se reflejan en todos los niveles organizativos hasta llegar al plan de trabajo de cada integrante de la comunidad universitaria, con énfasis en el trabajo educativo y político- ideológico.

La planificación estratégica y su implementación en la Uniss han estado orientadas a lograr la consecución de su misión, con una visión a mediano plazo que responde a los lineamientos y objetivos priorizados por el MES y el Estado cubano, lo que ha favorecido una apropiada gestión de los procesos sustantivos, con una adecuada asesoría técnica a partir del apadrinamiento de los profesores del Centro de Estudios de Técnicas Avanzadas de Dirección (CETAD), a cada área de la universidad y la colaboración propia de cada miembro de la comunidad universitaria.

Visión de la Uniss:

Se consolida la comunidad universitaria como fiel exponente de los principios revolucionarios, los valores patrios y el socialismo. El claustro está altamente comprometido con la Revolución, en correspondencia con los valores de la Organización.

Se alcanzan niveles cualitativamente superiores en la formación integral de los estudiantes, en correspondencia con las demandas de fuerza laboral calificada universitaria en la provincia. Se aumenta la calidad de las carreras en todos los tipos

de curso, comprobable a través del sistema de evaluación y acreditación de carreras universitarias que posee el MES.

La interdisciplinariedad y la consolidación del trabajo por proyectos tanto nacionales como internacionales, permiten el financiamiento de nuestros principales grupos científicos y potenciar la generación de conocimientos y tecnologías para el Desarrollo Local. Se han mejorado las estructuras y métodos de dirección y comercialización de los productos científicos.

El liderazgo participativo caracteriza el estilo de dirección de sus cuadros. Se incrementa gradualmente en el claustro el porcentaje de doctores y los que poseen categoría de Profesor Titular y Auxiliar. La política de trabajo con los cuadros de la Uniss responde a nuestras propias necesidades implementando un sistema de capacitación y superación que permite una buena preparación de los cuadros y sus reservas.

Se satisfacen las demandas de los municipios a partir de la consolidación de las Filiarias Universitarias Municipales (FUM), las que cuentan con un claustro preparado y una cultura organizacional que se refleja en la calidad de sus procesos esenciales.

Se alcanza un mayor protagonismo en la informatización del territorio y se generaliza la de los procesos universitarios, con énfasis en la virtualización del aprendizaje y la investigación.

La consolidación de la gestión económico financiera de la Uniss, en correspondencia con los avances del país, permite incrementar los niveles de aseguramiento material y financiero y la eficiencia en su uso y control.

Las actividades de postgrado, de preparación y superación satisfacen las necesidades de formación continua de los profesionales y cuadros del territorio con la calidad que demanda el desarrollo económico, social y cultural de la provincia y del país.

La infraestructura responde al desarrollo de los procesos sustantivos de la Uniss con acciones concretas y con una red que asegura el empleo de las tecnologías de la

información (TIC).

Se amplía la efectividad de la colaboración internacional expresado en la contribución al desarrollo, la captación de recursos y el internacionalismo.

La prevención y el control hacia cualquier tipo de manifestación de corrupción, ilegalidad, fraude, delito o vicio, forman parte de la cultura organizacional. El sistema de control interno se consolida.

ANÁLISIS ESTRATÉGICO

FORTALEZAS

1. Pertinencia de la Universidad en el territorio.
2. Cultura de mejora de la calidad en todos los procesos de la universidad.
3. Captación de profesores con experiencia de la producción y los servicios.
4. Desarrollo del postgrado en correspondencia a las demandas del territorio a través de sus diversas formas.
5. Impacto, reconocido por el MES y las autoridades de la provincia, en la preparación de cuadros del territorio.
6. Desarrollo de investigaciones por proyectos enfocadas al Desarrollo Local.

DEBILIDADES

1. Insuficiente cantidad de profesores con categoría académica y científica que limita la obtención de resultados científicos por la comunidad universitaria.
2. Limitado ancho de banda, de conectividad y obsolescencia tecnológica para el desarrollo de la Informatización en la comunidad universitaria.
3. Insuficientes Carreras y programas de maestrías acreditados.
4. El trabajo metodológico no alcanza el mismo nivel de desarrollo en todas las carreras y filiales.
5. Insuficiente integración entre facultades y las filiales en función del Desarrollo Local.
6. Escasa visibilidad internacional a través de publicaciones.
7. Insuficiente infraestructura para acometer los procesos universitarios.

OPORTUNIDADES

1. Voluntad política del país para impulsar los programas de la Revolución y en particular de la educación.
2. Política del MES de integración de las instituciones de educación superior (IES) e interés de algunos centros de educación superior (CES) de la región para trabajar integradamente.
3. Política del MES de apoyo a los CES de menor desarrollo.
4. Existencia de los órganos de la administración del estado (OACE) y órganos locales del poder popular (OLPP) y sus relaciones de trabajo con los territorios.
5. Desarrollo de la informatización de la sociedad.
6. Interés de universidades extranjeras de establecer relaciones de colaboración.

AMENAZAS

1. Incremento de la tensión militar internacional y recrudecimiento del bloqueo de EEUU. La lucha ideológica asume nuevos escenarios y se acentúa
2. Dificultades económicas - financieras del mundo y de nuestro país.
3. Limitaciones en el financiamiento en divisas para el aseguramiento de los procesos universitarios.
4. Sectores económicos que ofrecen mejor remuneración y condiciones de trabajo por lo que pueden propiciar una migración de profesores y estudiantes hacia el trabajo por cuenta propia.
5. Fuga de cerebros hacia el exterior del país.

El Organigrama de dirección de la Uniss, figura en el anexo 1.

II.1.2. Caracterización del Área Económica de la Uniss

En el transcurso de los 30 años y partiendo del desarrollo alcanzado en la docencia, las exigencias aumentaron para el área económica, quien en sus inicios contaba con una persona encargada de controlar las operaciones económicas y era un Centro de Pago de la UCLV.

Cuando se constituye la Sede Universitaria, solo se procesaban los documentos primarios y se llegaba al comprobante de operaciones, luego toda esa información se entregaba a la Dirección de Contabilidad de la UCLV para completar así las informaciones económicas en la UCLV y para formar parte de los Estados Financieros de esta institución.

El desarrollo y aumento de la actividad docente, de la matrícula y de la infraestructura general necesaria para dar respuestas a las exigencias, propician que a finales del año 2002 se independizara económicamente de la UCLV, lográndose obtener por primera vez, al cierre de este año, los Estados Financieros.

Hoy la Universidad cuenta con un departamento de Economía que se encarga de registrar, clasificar, resumir y analizar los hechos económicos. El área cuenta con una estructura adecuada que responde a las exigencias actuales. Su misión es registrar, clasificar, resumir y analizar la información contable para que la dirección tome decisiones efectivas que contribuyan al incremento de la eficiencia en el uso de los recursos.

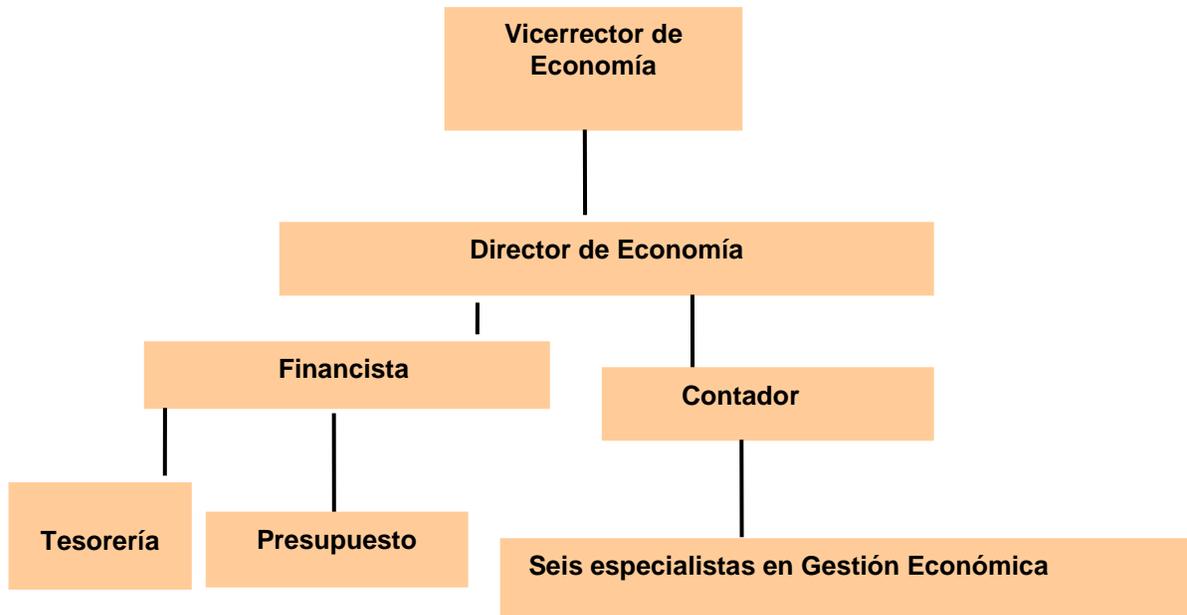
II.2. Diagnóstico sobre la situación que presentan los costos y gastos en la entidad objeto de estudio

El proceso investigativo se fundamenta mediante la aplicación de métodos teóricos y empíricos. Los teóricos han posibilitado diseñar el marco teórico referencial de la investigación, así como la fundamentación de la propuesta del procedimiento. El método histórico y lógico proporcionó, a través del estudio de la bibliografía, realizar un análisis de los procesos y actividades que se desarrollan en la entidad objeto de estudio. Así mismo posibilitó seguir la lógica en los pasos a seguir en el procedimiento propuesto. El análisis, síntesis, inducción y deducción posibilitaron hacer un juicio del problema planteado. Para el desarrollo del diagnóstico se aplicó como método empírico el análisis documental a normativas, lineamientos del costo y registros de la Contabilidad. Las situaciones obtenidas mediante los métodos aplicados, se exponen a continuación:

- la contabilidad se encuentra automatizada, se explota el Sistema Assett, en su

última versión,

- el área de economía cuenta con la siguiente estructura.



Esquema 1. Estructura del área de economía de la Uniss.

Fuente: Elaboración propia

- como se muestra en el epígrafe anterior se han definido los objetivos estratégicos, los cuales tributan a la calidad de la docencia y al uso racional de los recursos materiales, financieros y humanos, para el logro de la eficiencia,
- existe el Manual de Organización donde se definen los contenidos de los puestos de trabajo,
- cada especialista del área contable cuenta con una computadora,
- se elabora todos los meses el Balance General y el Estado de Rendimiento Financiero,

- los recursos presupuestarios recibidos en el año 2012 se ilustran en el siguiente gráfico,

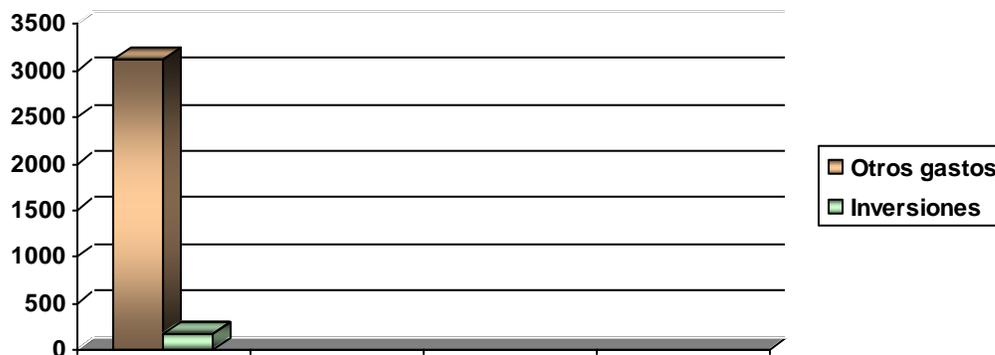


Gráfico 2. Recursos presupuestarios.

Fuente: Elaboración propia sobre información de las asignaciones recibidas desde el Ministerio de Educación Superior.

- se obtienen resultados de aceptable en la auditoría realizada por los auditores del Ministerio de Educación Superior en el año 2012,
- el área cuenta con el Plan de Prevención de Riesgos actualizado acorde a lo establecido en la Resolución 60/2011 de la Contraloría General de la República,
- el registro real de los gastos en la Contabilidad Patrimonial permite tener una base sustentable y definida para medir la ejecución real de los elementos de gastos,
- se actualiza el Manual de Contabilidad acorde a lo establecido en las Resoluciones 472/2012, 479/2012 y 486/2012 del Ministerio de Finanzas y Precios,
- el área de Economía de la Uniss, ha participado en todos los Seminarios Metodológicos que ha impartido la Dirección de Economía del Ministerio de Educación Superior (MES),

- las cuentas que representan centro de acumulación de gastos son las que a continuación se relacionan,

825 Gastos de Proyectos – Actividades Presupuestadas-

826 Gastos de Proyecto Plan Turquino

875 Gastos Corrientes de la Entidad

876 Gastos Corrientes Plan Turquino

En el siguiente gráfico se ilustra el saldo de las cuentas de gastos.

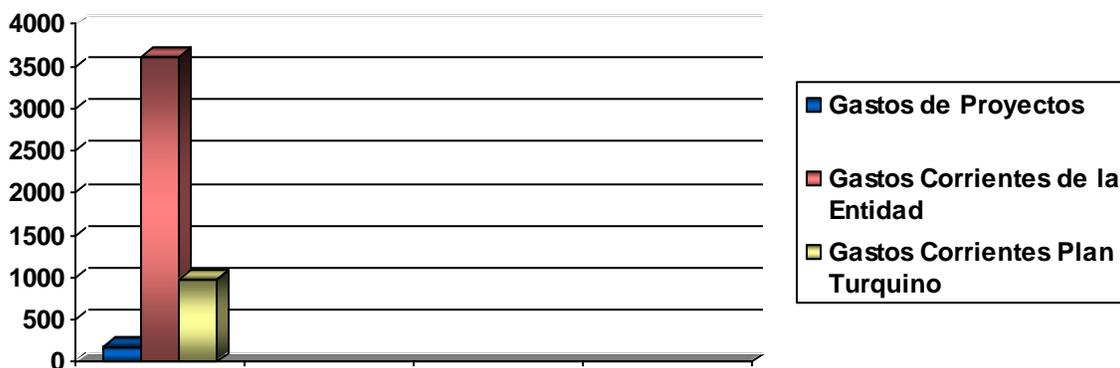


Gráfico 3. Gastos acumulados hasta el 31 de diciembre de 2011.

Fuente: Elaboración Propia sobre la información del Estado de Rendimiento Financiero al cierre del año 2011.

- se efectúa el análisis del presupuesto aprobado por partidas y epígrafes,
- no se analizan los gastos que figuran en el Modelo Gastos por elementos que se obtiene del sistema automatizado de contabilidad,

- se obtienen ingresos por los conceptos que figuran en el siguiente gráfico,

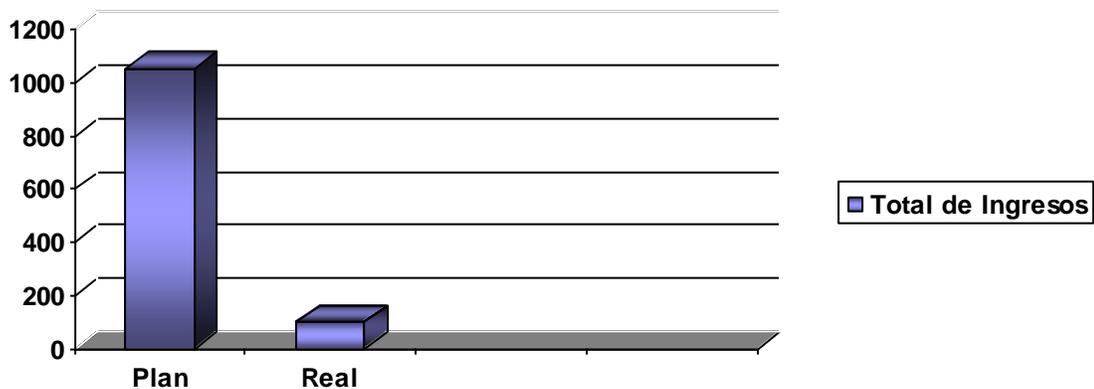


Gráfico 4. Ingresos devengados al 31 de diciembre de 2011

Fuente: Elaboración propia sobre la información del Estado de Rendimiento Financiero al cierre del año 2011.

- los ingresos totales ascienden a 100,6 MP, se incumplen en valores absolutos en 949,4 MP, con relación al presupuesto del 2011. Las fuentes fundamentales de estos se encuentran localizadas en el cobro de los servicios que presta el comedor obrero y por el plan vacacional, no explotándose otras fuentes de ingreso que se que se recogen en el objeto social, como son servicios científico técnicos, consultorías, conferencias entre otros, además lo ingresado por el comedor hubiese sido mayor si estuvieran implementadas las fichas de costos,
- la ejecución del presupuesto para gastos corrientes fue de un 89% considerándose bajo, de igual manera se comporta con respecto al real 2010 ya que en ese año se gastaron 16 485.0 MP. En el siguiente gráfico se ilustra dicho indicador,

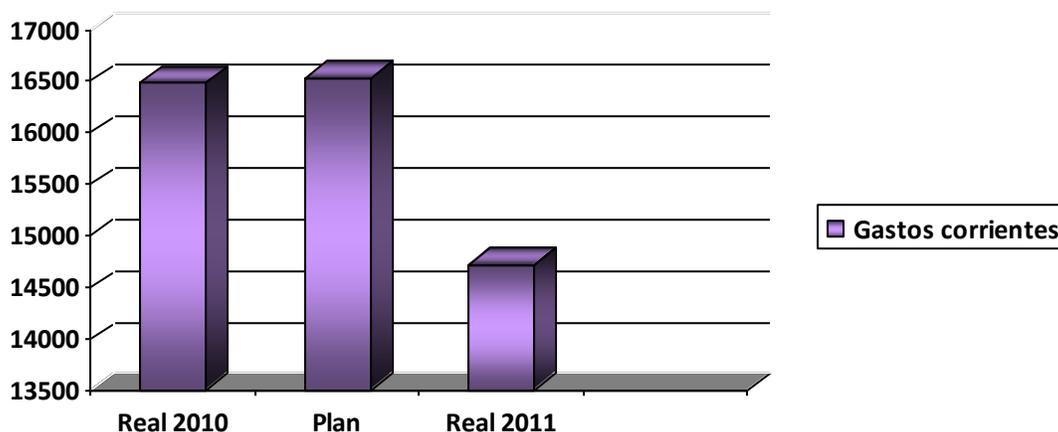


Gráfico 5. Gastos Corrientes.

Fuente: Elaboración propia, sobre la información del Presupuesto y el Estado de Rendimiento Financiero al cierre del año 2011.

- en la tabla y en el siguiente gráfico se analiza la ejecución de las partidas de gastos más significativas,

Concepto	Plan 2011	Real 2011	Ejecución
Gastos de Personal	11,651,978.42	10,531,313.15	90.4
Salario	8,544,855.38	7,981,330.25	93.4
Acumulación de vacaciones.	776,727.35	445,455.64	57.4
Impuesto de la fuerza de trabajo.	2,330,395.68	2,104,527.26	90.4
Otros Gastos de la Fuerza de trabajo	1,305,021.58	1,108,153.79	84.9
Contribución Seguridad Social a Largo Plazo	1,165,197.84	1,053,064.79	90.4
Prestación Seguridad Social a Corto Plazo	139,823.74	55,089.00	39.4
Total Gastos de Bienes y Servicios	3,602,000.00	3,075,299.82	85.4
Total	16,559,000.00	14,714,766.76	88.9

Tabla 1: Información del Presupuesto y Elementos de gastos al 31 de diciembre 2011.

Fuente: Elaboración propia

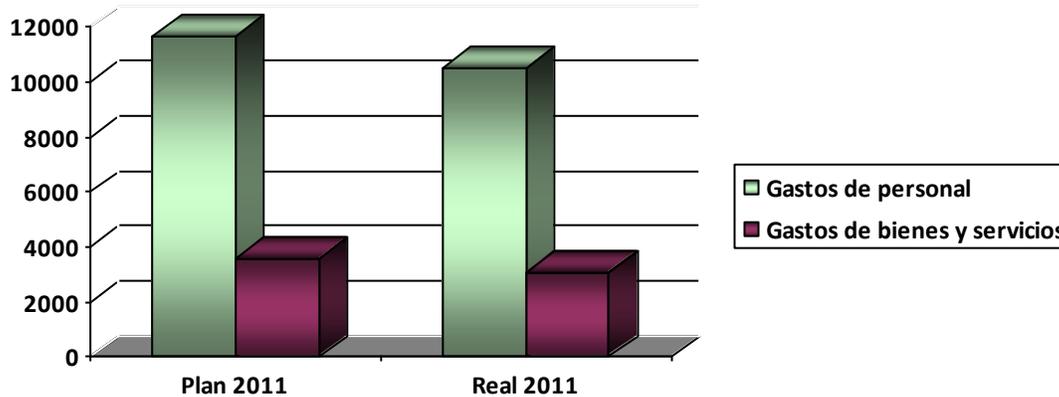


Gráfico 6. Análisis de la ejecución de gastos de personal y gastos de bienes y servicios.

Fuente: Elaboración propia, sobre la información de Presupuesto y la ejecución real.

- el presupuesto planificado total por partidas presenta una ejecución acumulada en los Gastos de Personal según el estado de gastos (EFUP-5914) de 11 639.4 MP con un 90 % de cumplimiento, la baja ejecución se debe a que hubo una reducción en la contratación de los profesores a tiempo parcial asumiendo más actividades los trabajadores a tiempo completo, no afectándose la calidad del proceso docente, además el nuevo proceso de reorganización laboral redujo varias plazas.
- se cierra el año con un promedio de trabajadores de 870 representando el 97% del real del 2010, con respecto a los graduados existe un incremento de 50 % con relación al 2010, como se explicó anteriormente, se redujeron plazas, pero el nivel de preparación docente es superior,
- los Gastos de Bienes y Servicios presentan una ejecución de 3 075,4 MP representando un 85 % con respecto al plan anual existiendo subejecución. La baja ejecución con respecto al plan anual, es debido a las limitaciones existentes en el mercado interno mayorista que afecta las compras, lo que se expresa en la no utilización del presupuesto. En tal sentido inciden también las afectaciones en los aseguramientos en productos agrícolas, y en la contratación de servicios a terceros, además se ve limitada también la compra de materiales debido a la alta

disponibilidad de mercancía en los almacenes, lo que ha incidido en la ejecución de un 71.3 % en la partida de Materias Primas y Materiales, destacando con sobre ejecución el elemento Materiales y Artículos de Consumo,

- los elementos de alimento para consumo humano se ejecutaron a un 73.5%, debido a la no adquisición de los productos agrícolas, con respecto a otros años, no obstante se mantuvo la calidad en la alimentación lo cual se plasma en los resultados favorables de las encuestas realizadas a los estudiantes,
- la adquisición de materiales para la construcción se ejecutó al 12.9 %, pues en los almacenes existía disponibilidad en estas existencias, en los demás elementos no se pudo adquirir todo lo previsto por la razones antes mencionadas,
- en la partida Otros Gastos Monetarios y Transferencias su ejecución fue del 86.4%, dado fundamentalmente por la baja ejecución en los elementos de gastos por concepto de Servicios de Mantenimientos. y Reparaciones Corrientes al 82% y Servicios Profesionales al 51.0 %, en el caso del primero influye negativamente que en el territorio es difícil contratar entidades que nos presten servicios de reparaciones y mantenimientos, asumiéndose en su gran mayoría por la entidad, en cuanto a los servicios profesionales, como en años anteriores se incurría en gastos por asesorías contables y jurídicas, para el 2011 se prescindió de estos servicios, incurriéndose solamente para el año que se liquida por talento artístico y transportación,
- existió sobre ejecución en las partidas combustibles, energía eléctrica, depreciación de activos fijos y gastos financieros, dicho incremento estuvo motivado, en el caso de los dos primeros, por el aumento del plan por parte del Ministerio de Educación Superior en los portadores energéticos, en el caso de la depreciación, por la entrada de nuevos Activos fijos tangibles y para los Gastos financieros fundamentalmente por las comisión bancarias cobrada por el BFI en la importación de la estación meteorológica del proyecto Motocultores. En las demás partidas hubo sub ejecución, aunque existe una ejecución favorable en

elemento viático y sobre ejecución en algunos elementos como materiales, artículos de consumo y servicios contratados. A pesar de la sub ejecución en los Bienes y Servicios se mejoraron las condiciones de estudio y trabajo.

- los gastos se registran por partidas, elementos, subelementos acorde a las Resoluciones 472/2012 y 476/2012 del Ministerio de Finanzas y Precios, así como por los procesos establecidos por el Organismo Superior y actividades de acuerdo a lo orientado por la Dirección de Economía del MES,
- se aplican las disposiciones emitidas por la Dirección de Economía del Ministerio de Educación Superior para el registro y control de los gastos,
- los gastos se acumulan por área de responsabilidad, centros de costos, y actividades,
- no se encuentran elaboradas las fichas de costo de los alimentos que se procesan en el comedor obrero,
- no se analiza el costo de los procesos y actividades,
- no se analiza el costo de un estudiante externo e interno en cada facultad, así como la perdida financiera por baja académica de un estudiante,
- no existen orientaciones metodológicas para el cálculo del costo de un estudiante, en tal sentido la Dirección de Economía del Ministerio de Educación Superior ha establecido de carácter obligatorio para todos los centros la contabilización de los gastos por procesos y actividades. Seguidamente se ilustra la clasificación de los procesos básicos, de apoyo y administración,

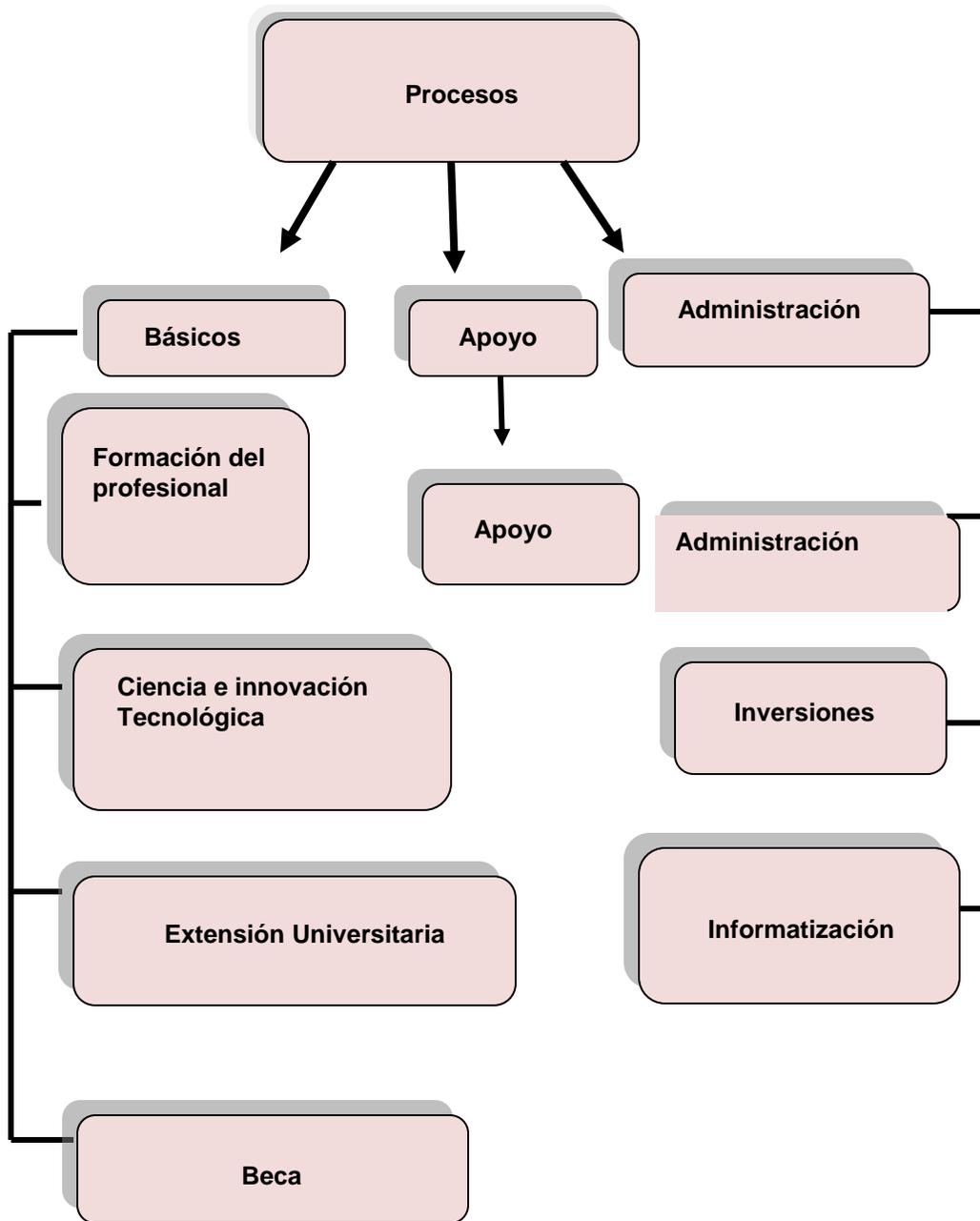


Figura 7. Información sobre la clasificación de los procesos en la Uniss.

Fuente: Elaboración propia.

- todos los estudiantes de cada una de las carreras universitarias gozan de un continuo y perfeccionado Plan de Estudio que hoy se encuentra en su versión D.

- a pesar de los avances que se han logrado se desconoce el costo de un estudiante en las carreras que se desarrollan en la Uniss.

Consideraciones finales del capítulo

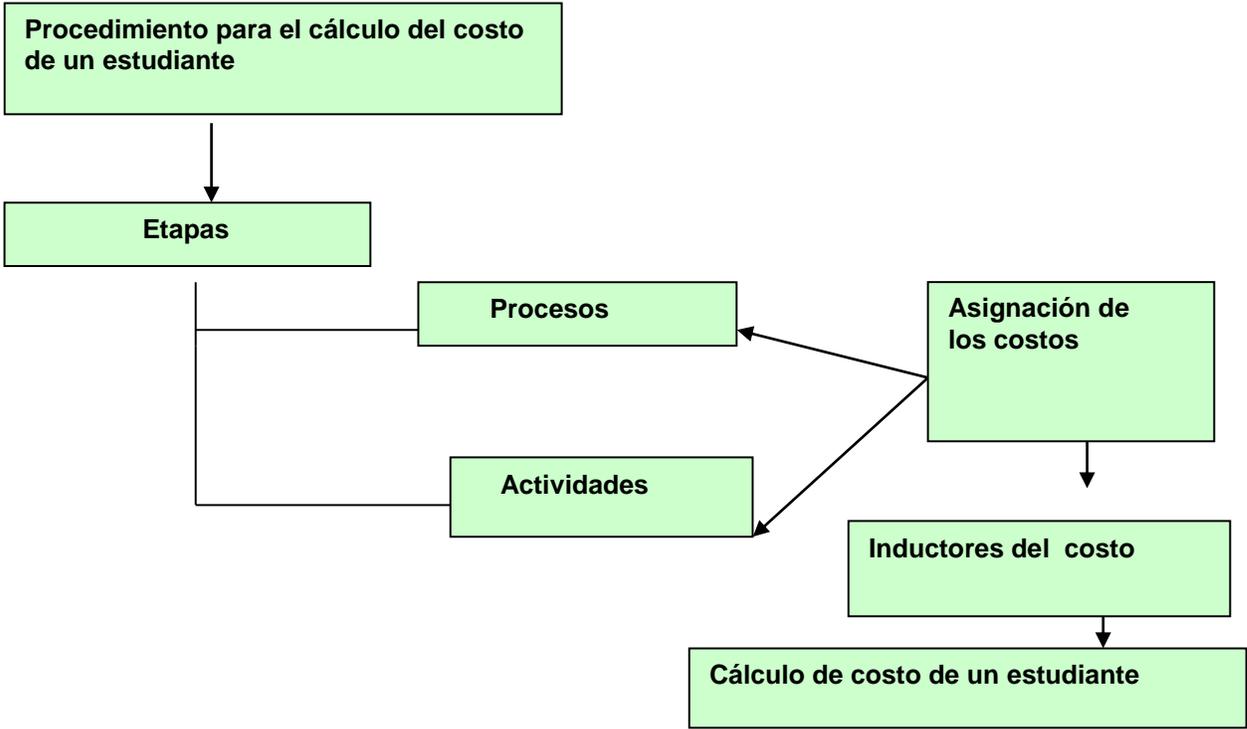
Los resultados del diagnóstico manifiestan que la Dirección de Economía de la entidad objeto de estudio ha creado las premisas para el cálculo del costo de un estudiante, aunque no existe un procedimiento que posibilite determinar dicho indicador para la toma de decisiones que contribuyan al incremento de la eficiencia en el uso de los recursos asignados por el presupuesto del estado para la formación del profesional en las diferentes carreras que se imparten en la Uniss. Por tal razón en el próximo capítulo se propone un procedimiento para calcular el costo de un estudiante basado en el método de costeo ABC.

CAPÍTULO III: DISEÑO E IMPLEMENTACIÓN DEL PROCEDIMIENTO PROPUESTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO DE UN ESTUDIANTE EN LA UNISS

En el presente capítulo se diseña e implementa el procedimiento propuesto en la entidad objeto de estudio tomando como muestra los datos que ofrecen los registros contable y la matrícula actualizada de los estudiantes de Pregrado al cierre del curso escolar 2011-2012.

III.1. Procedimiento para determinar el costo de un estudiante en la UNISS

Considerando la bibliografía consultada y los resultados del diagnóstico realizado y en función de resolver el problema planteado se propone el procedimiento como soporte para ejecutar de forma eficaz el cálculo del costo de un estudiante en la entidad objeto de estudio. El procedimiento comprende las etapas que se ilustran en el siguiente esquema.



Esquema 8: Procedimiento para el cálculo del costo de un estudiante en la Uniss.

Fuente: Elaboración propia.

Primera etapa: Análisis de los procesos que se desarrollan en la Uniss, sustentados en los establecidos por la Dirección de Economía del Ministerio de Educación Superior. De acuerdo a la estructura de dirección de la Uniss se proponen los siguientes procesos:

No.	Procesos Básicos
1	Formación del Profesional
2	Ciencia e Innovación Tecnológica
3	Extensión Universitaria
4	Becas
	Proceso de Apoyo
5	Apoyo
	Procesos de Administración
6	Administración
7	Informatización

Tabla 2. Mapa de procesos “Metodología para la contabilización año 2011 MES”.

Fuente: Elaboración propia.

Los procesos se han codificado acorde a lo legislado por la Dirección de Economía del MES.

- 1. Formación del profesional.** En este proceso se contabilizan los gastos incurridos en las actividades de Pregrado, Postgrado y Universalización por concepto, de salarios e insumos materiales de los profesores, los claustros, reuniones, limpiezas y organización de las aulas y las clases, la gestión de los decanos, de los vicedecanos, de las secretarías docentes, de todo el personal administrativo y en fin de todas las actividades administrativas en las Facultades que son de apoyo directo a la formación del profesional y por lo tanto forman

parte directa del gasto invertido en un estudiante y al final de la carrera del costo de un graduado. El desarrollo de la formación de un profesional universitario esta dado por el vínculo del personal docente a temas de investigación, el resultado de los proyectos enriquece la docencia; Doctorados y Maestrías.

2. **Ciencia e Innovación Tecnológica.** En este proceso se registran los gastos incurridos en los proyectos, por los profesores y estudiantes participantes, que constituyen parte de la fuerza que se necesite, se apropian del conocimiento, pero los recursos insumidos son de los proyectos, no forma parte del gasto de un estudiante ni del costo de un estudiante graduado.
3. **Extensión universitaria.** Este proceso se identifica directamente con los estudiantes, comprende los gastos incurridos de salarios e insumos materiales en las actividades relacionadas con la extensión universitaria.
4. **Becas.** Es un proceso cuyas actividades forman parte directa del gasto invertido en un estudiante y del costo de un graduado, comprende los gastos incurridos por concepto de salarios, insumos de materiales, combustibles, energía, depreciación y otros gastos causados en las actividades relacionadas con la beca.
5. **Apoyo.** Las actividades son indirectas al desarrollo de la formación de un profesional universitario y por lo tanto forman parte indirecta del gasto invertido en un estudiante, se analizan y se cargan mes a mes al gasto que genera la enseñanza superior.
6. **Administración.** Se contabilizan los gastos incurridos en las actividades que apoyan el Desarrollo de la Formación de un Profesional Universitario y por lo tanto forman parte indirecta del gasto invertido en un estudiante y al final de la carrera al costo de un graduado.
7. **Informatización.** Es un proceso importante para el desarrollo científico y formación de un profesional universitario, se asume como una actividad de apoyo indirecta. Es parte del gasto indirecto invertido en un estudiante, se analizan y se

cargan mes a mes al gasto que genera la Educación Superior. en la preparación y formación de los estudiantes.

Segunda etapa: Consiste en definir las actividades para el registro y control del gasto de un estudiante.

Las actividades se han definido tomando en consideración las orientaciones metodológicas emitidas por la Dirección de Economía del Ministerio de Educación Superior y las características del centro. Las actividades relacionadas con el gasto anual de un estudiante y el costo de un egresado acorde a los recursos asignados por el Presupuesto se relacionan a continuación.

Actividades principales

101 Pregrado. Comprende los gastos incurridos por los estudiantes por concepto de materiales docentes, salarios del personal docente y no docente tales como bedeles, trabajadores de limpieza, electricidad, depreciación y otros gastos identificables directamente con la Facultad.

Las investigaciones de carácter docentes, no vinculadas a proyectos del Instituto de Ciencia Técnica y medio Ambiente (Citma), están comprendidas en la docencia por entenderse que contribuyen al desarrollo de la misma, de igual forma el profesor que se asocia a un proyecto Citma y su salario es devengado por la docencia, es entendible a partir de estar reconocido que el resultado de la investigación incrementa la riqueza de la gestión docente en el profesor y por lo tanto se registra en esta sin necesidad de identificarlo en la Contabilidad.

102 Post grado. Comprende los gastos incurridos por concepto de materiales docentes, salarios y otros gastos causados en la actividad postgraduada.

103 Universalización .Comprende los gastos incurridos por concepto de materiales docentes, salarios del personal docente y no docente, electricidad, depreciación y otros gastos identificables directamente con la Filiales Municipales.

104 Graduación. Incluye los gastos causados en la graduación de los estudiantes y que se identifican directamente con cada facultad.

302 Extensión Universitaria. Esta actividad comprende los gastos incurridos en la extensión universitaria están relacionadas con el aseguramiento del desarrollo de las actividades docentes, se originan por la necesidad del propio proceso de desarrollo de valores en la educación superior. La extensión universitaria cuando incluya a los estudiantes debe tener un control tal que permita ser medible en la contabilidad.

401 Gestión Residencia Estudiantil. Esta actividad está relacionada directamente con los estudiantes que la requieren, en ella se deben considerar directamente todos los gastos de salarios que se originan por este concepto, los materiales insumidos, útiles, electricidad, depreciación y otros gastos tales como teléfono, mantenimientos y reparaciones corrientes entre otros.

404 Alimentación. Incluye los gastos de alimentación, materiales de insumo, salarios, combustibles, electricidad, depreciación, mantenimientos y reparaciones corrientes y otros gastos causados en el comedor.

Clasifican como **actividades secundarias** 501 Servicios Generales, 502 Abastecimiento Técnico Material (ATM), 503 Transporte 504 Mantenimiento, 510 Protección, 601 Recursos Humanos, 602 Economía y 603 Rectorado. Estas actividades originan gastos indirectos por los siguientes conceptos: insumos de materiales, útiles, combustibles, energía, salarios, vacaciones, impuestos y contribuciones, depreciación y otros gastos.

Tercera etapa: Asignación de los costos a las actividades fundamentales y de apoyo en la formación de los estudiantes.

Registro de los gastos.

El registro de los gastos comprende la recopilación, clasificación y contabilización de las operaciones que se llevan a cabo en un período 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 determina la eficiencia en la información para la toma de decisiones.

Para el registro de los gastos se requiere codificar los procesos, actividades, áreas de responsabilidad y centro de costos, así como identificar el documento mercantil corriente (vales de salidas del almacén, facturas, nóminas, entre otros) que servirán de base para la contabilización de los gastos.

Para facilitar el registro de los gastos la Dirección de Economía del MES ha facilitado la codificación de los procesos de carácter obligatorio para todos los centros universitarios, así como las actividades aunque estas dependen de las características de cada centro. La codificación que se ha seguido es la siguiente.

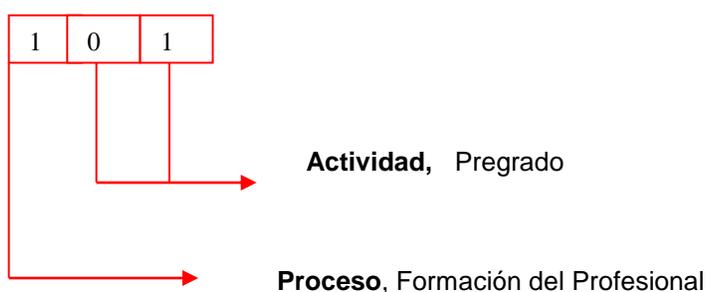


Ilustración 9. Esquema de codificación.

Fuente: Elaboración propia.

El primer dígito representa el proceso y los dos siguientes la actividad.

El registro de los gastos se realiza en la cuenta control **875 Gastos Corrientes de la Entidad –Actividad Presupuestada**, acorde a las Normas Cubanas de Contabilidad Resolución 235/2005 y 472/2012 ambas del Ministerio de Finanzas y Precios.

Se registra en esta cuenta el importe de los gastos por consumo material, salarios, servicios recibidos y cuantos más gastos se incurran en la unidad presupuestada, exceptuando los vinculados al plan turquino, en el desenvolvimiento de su actividad cuando no aplica sistemas de costo. Se excluyen las entidades que están ubicadas en el plan turquino.

Esta cuenta se analiza por áreas ejecutoras y de acuerdo con los conceptos de gastos establecidos por cada entidad.

El saldo de esta cuenta refleja durante el año, el importe acumulado de los gastos, en las actividades de servicios comunales, ciencia, educación, cultura y arte, salud pública, asistencia social, deporte, administración y otras actividades no productivas, transfiriéndose al final del año, a la cuenta Resultado.

Se analiza en subcuentas por la división-clase según el Clasificador de Actividades Económicas (NAE) y por los elementos del gasto.

La contabilización de los gastos acorde a los lineamientos del costo establecidos por las Normas Cubanas de Contabilidad requiere del análisis por los elementos de gastos. Por tal razón la Resolución 476/2012 del Ministerio de Finanzas y Precios establece las siguientes partidas y elementos.

Las partidas de gastos establecidas en la Resolución 401 -2011 del Ministerio de Finanzas y Precios se exponen a continuación:

Partida 11 Materias Primas y Materiales: Gastos corrientes asociados al insumo de materias primas y materiales necesarios para asegurar los niveles de actividad de actividades productivas. Son los Gastos asociados a la alimentación del consumo humano, animal, vestuarios y lencerías, materiales para la enseñanza, medicamentos, artículos del consumo, libros, revistas, materiales de oficina, útiles y herramientas y partes y piezas de repuesto.

Elemento 01 Alimento: Gastos corrientes asociados al insumo de productos alimenticios entregados para la oferta del servicio de alimentación Incluyen entre otros: bebidas, productos agrícolas, merienda escolar, servicios gastronómicos contratados, también incluye alimentos de consumo animal para aquellas unidades presupuestadas autorizadas al insumo de productos alimenticios y agropecuarios con destino a la alimentación de animales de corral, de trabajo o exhibición.

Elemento 02 Materiales para la Construcción; Gastos asociados al insumo de materiales para la construcción, como son, arena, cemento, cabillas, áridos, ladrillos, bloques, lozas, etc.

Elemento 03 Vestuario y Lencería: Gastos asociados al insumo de vestuario, calzado y lencería.

Elemento 04 Materiales para la Enseñanza: Gastos corrientes asociados al insumo de los materiales y utensilios utilizados para impartir la enseñanza en cualquiera de los niveles educacionales: libros, libretas, cuadernos, folletos, lápices, gomas, bolígrafos, reglas, tizas, mapas, atlas, pizarras, pantallas, borradores y otros afines. Incluye los medios audiovisuales, juguetes y otros materiales de enseñanza, utilizados en los círculos infantiles, jardines de la infancia y escuelas especiales; así como otros materiales docentes como es el caso de los útiles, herramientas y materiales de laboratorios y talleres.

Elemento 05 Medicamentos y Materiales Afines: Gastos corrientes asociados al insumo de medicamentos, materiales de curación, materiales de laboratorio y radiográficos, instrumental médico, estomatológico y veterinario, que se utilizan para la curación y profilaxis humana y veterinaria, así como en las investigaciones en el campo de la Salud Pública.

Elemento 06 Materiales y Artículos de Consumo: Gastos corrientes asociados al insumo de los siguientes materiales entre otros: Papel de escritorio, papel de computación, materias primas y materiales, artículos de limpieza y aseo, y materiales eléctricos, cables eléctricos, interruptores, lámparas y otros útiles y materiales eléctricos.

Elemento 07 Libros y Revistas: Gastos corrientes asociados a la adquisición de libros, periódicos, revistas, folletos, publicaciones y otros similares en beneficio de sus trabajadores, de sus bibliotecas y centros de información.

Elemento 08 Materiales Duraderos, Útiles y Herramientas: Gastos corrientes asociados al insumo de materiales y artículos de oficina que incluye entre otros:

Útiles de escritorio y oficina, útiles y herramientas, utensilios de cocina, utensilios deportivos.

Elemento 09 Partes y Piezas de Repuestos: Gastos corrientes asociados al insumo de piezas de repuesto y accesorios necesarios para el funcionamiento y mantenimiento del parque automotor y otros equipos.

Partida 30 Combustibles y Lubricantes: Gastos corrientes asociados al consumo directo combustibles y lubricantes. Gas manufacturado y licuado, gasolina, diesel y otros, lubricantes y aceites, leña, carbón.

Elemento 01 Gas: Gastos corrientes asociados al consumo de gas manufacturado y gas licuado.

Elemento 02 Combustibles: Gastos corrientes asociados al consumo de gasolina, diesel y otros tipos de combustibles.

Elemento 03 Lubricantes y Aceites: Gastos corrientes asociados al consumo de lubricantes.

Partida 40 Energía: Gastos corrientes asociados al consumo directo de energía por cualquiera de las formas de generación.

Elemento 01 Energía Eléctrica: Gastos corrientes asociados al consumo de energía eléctrica. Incluye los gastos asociados al Alumbrado Público que se devengan por las actividades de Servicios Comunales.

Elemento 02 Otras forma de energía: Gastos corrientes asociados al consumo de energía por fuentes alternativas de generación.

Partida 50 Gastos de Personal: Gastos corrientes asociados a las retribuciones de todo tipo al personal que contratan. Incluye el Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo.

Elemento 01 Salario: Gastos asociados a las remuneraciones, que de acuerdo con la legislación laboral y salarial vigente, recibe el trabajador contratado por tiempo

determinado e indeterminado por concepto de Salario, de acuerdo con los sistemas de pagos aprobados para cada entidad, incluyendo además los siguientes: Otras retribuciones salariales a los trabajadores, remuneraciones a los graduados en el período de adiestramiento, licencias deportivas, estipendios, pago por el Decreto 91/81 y estimulación al personal.

Elemento 02 Acumulación de Vacaciones: Gastos asociados a la acumulación mensual para el pago de vacaciones a los trabajadores contratados por tiempo determinado e indeterminado, de acuerdo con la legislación laboral vigente.

Elemento 03 Impuesto Utilización de la Fuerza de Trabajo: Gastos asociados al cálculo del Impuesto por la Utilización de la Fuerza de Trabajo en las Unidades Presupuestadas según el tipo impositivo vigente.

Partida 60 Otros Gastos de la Fuerza de Trabajo: Incluye los gastos asociados con la Contribución y los pagos a cargo de la Seguridad Social.

Elemento 01 Contribución Seguridad Social Largo Plazo: Gastos en que incurren las Unidades Presupuestadas por el aporte al presupuesto de la seguridad social a la contribución de la seguridad social, aplicando el tipo impositivo que para el largo plazo se establece anualmente mediante la Ley del Presupuesto del Estado.

Elemento 02 Prestación Seguridad Social Corto Plazo: Gastos por concepto de prestaciones del régimen de Seguridad Social a corto plazo: enfermedad, accidente común, enfermedad profesional, accidentes del trabajo y otras concebidas por la legislación vigente.

Partida 70 Depreciación y Amortización: Incluye los gastos asociados con la Depreciación y Amortización de los activos fijos tangibles e intangibles.

Elemento 01 Depreciación Activos Fijos Tangibles: Gastos en que se incurren por el pago al Presupuesto de la depreciación de sus activos fijos tangibles, de acuerdo a la legislación financiera vigente.

Elemento 02 Amortización de Activos Fijos Intangibles: Gastos en que se incurren por el pago al Presupuesto de la amortización de sus activos fijos intangibles, de acuerdo a la legislación financiera vigente.

Partida 80 Otros Gastos Monetarios y Transferencias: Gastos asociados a la adquisición de bienes y servicios para dar cumplimiento a las actividades que tienen aprobada en su objeto social, así como pagos a que están obligadas legalmente u otros gastos imprescindibles para asegurar su funcionamiento. Incluye transferencias corrientes que se realizan a entidades no presupuestadas con cargo al presupuesto del Estado. Incluye las transferencias corrientes al sector no presupuestado.

Elemento 01 Viáticos: Gastos corrientes en que incurre su personal cuando en funciones de trabajo viaja fuera de la localidad de residencia y al exterior del país, de acuerdo a lo que en materia de dietas establece la legislación financiera vigente que incluye entre otros los siguientes gastos: Alimentación, transportación, alojamiento, y gastos de bolsillo.

Elemento 02 Prestación a Trabajadores: Gasto corriente por las prestaciones entregadas a los trabajadores por los conceptos aprobados.

Elemento 03 Estipendio a Estudiantes: Incluye los gastos correspondientes a los pagos de estipendio a los estudiantes que estén comprendido en las disposiciones legales vigentes, emitidas por el Ministerio de Educación y el Ministerio de Educación Superior, los importes de los estipendios en cada caso serán los establecidos en las disposiciones legales vigentes.

Elemento 04 Servicios de Mantenimiento y Reparaciones Corrientes: Gastos corrientes asociados a la contratación o ejecución con recursos propios de los mantenimientos y reparaciones corrientes de sus inmuebles, equipos y vías de comunicación que incluye entre otros los siguientes gastos: Mantenimiento de edificios, vehículos, maquinarias y equipos, de viales y equipos de computación.

Elemento 05 Servicios Recibidos de Personas Naturales: Gastos asociados a la contratación autorizada de servicios a personas naturales para garantizar el

desarrollo de sus actividades en tanto no hay oferta asegurada por personas jurídicas, de acuerdo a lo que al respecto se establece por la legislación financiera y comercial vigente que incluye los siguientes gastos: Transporte de personal, transporte de carga, audio, servicios comunales.

Elemento 06 Otros Servicios Contratados: Gastos Corrientes asociados a la contratación de servicios tales como agua, teléfono, télex y fax.

Elemento 07 Servicios Profesionales: Gastos corrientes asociados a la contratación de servicios que no se contemplan en el elemento anterior y que pueden analizarse por subelementos.

Acorde a lo establecido en las Normas Cubanas de Contabilidad y en la Resolución 472/2012 del Ministerio de Finanzas y Precios, se requiere registrar de forma oportuna los gastos en la cuenta control 875 Gastos Corrientes de la Entidad - Actividad Presupuestada, para obtener la información que posibilite el cálculo del costo de un estudiante.

En esta cuenta se registra el importe de los gastos por consumo material, salarios, servicios recibidos y cuantos más gastos se incurran en la unidad presupuestada en el desenvolvimiento de su actividad. Se analiza por áreas ejecutoras y de acuerdo con los conceptos de gastos establecidos por cada entidad. El saldo de esta cuenta refleja durante el año, el importe acumulado de los gastos, en las actividades, transfiriéndose al final del año, a la cuenta Resultado.

La Dirección de Economía del MES ha orientado el análisis como sigue:

- Código de la entidad acorde al Nomenclador de Actividades Económicas,
- tipo de moneda,
- código del proceso,
- código de la actividad,
- área de responsabilidad,

- partida de gasto,
- elementos de gasto.

El asiento de diario se ilustra a continuación:

Junio 30	875	Gastos Corrientes de la Entidad- Actividad Presupuestada		\$2 500.00
	8650	Ministerio de Educación Superior	<u>\$2 500.00</u>	
	01	Moneda Nacional	<u>\$2 500.00</u>	
	1	Formación del Profesional	<u>\$2 500.00</u>	
	02	Pregrado	<u>\$2 500.00</u>	
	2026	Facultad de Contabilidad	<u>\$2 500.00</u>	
	11	Materia Prima y Materiales	<u>\$2 500.00</u>	
	01	Alimentos	<u>\$2 500.00</u>	
	183	Materia Prima y Materiales		<u>\$2 500.00</u>
		Almacén	<u>\$2 500.00</u>	
	01	Moneda Nacional	<u>\$2 500.00</u>	
		Por el consumo de alimentos según Vale de Salida No.1		

En el asiento de diario se aprecia que el proceso de contabilización de los gastos requiere del análisis detallado por proceso, actividad, área de responsabilidad o centro de costos (anexo 2) y elementos de gastos lo que posibilita determinar el costo asignado a las actividades que intervienen en la formación del profesional y de esta forma conocer las áreas más costosas para la toma de decisiones.

Cuarta etapa: Selección de los inductores del costo.

Los inductores del costo constituyen la causa del origen del costo, y la unidad de actividad representa el efecto, relacionándose con el servicio. Por tal razón posibilita medir el efecto. Estos se clasifican en: inductores de costos de primer nivel, son los que se utilizan para distribuir los elementos de gastos al conjunto de actividades, y los inductores de costos de segundo nivel son las bases de distribución a través de las cuales se distribuye el costo de las actividades entre los productos, servicios y estudiantes. En este caso lo constituye el estudiante.

La selección de los inductores más adecuados está en función del parámetro de más significación en los costos de la actividad. En el presente trabajo se propone como inductor del costo los siguientes:

Actividades de apoyo	Inductor del costo
501 Servicios Generales	Horas trabajadas según órdenes de servicios
502 ATM	Vales de Entrega o Devolución
503 Transporte	Horas trabajadas según órdenes de servicios
504 Mantenimiento	Horas trabajadas según en órdenes de trabajo
510 Protección	Horas trabajadas según en órdenes de trabajo
601 Recursos Humanos	Horas Trabajadas
602 Economía	Horas Trabajadas
603 Rectorado	Horas de docencia

El inductor del costo del segundo nivel lo constituye el número de estudiante, para las siguientes actividades básicas:

101 Pregrado	Número de estudiantes
102 Post grado	Número de estudiantes
103 Universalización	Número de estudiantes
104 Graduación	Número de graduados
302 Extensión Universitaria	Número de estudiantes
401 Gestión Residencia Estudiantil	Número de estudiantes becados
404 Alimentación	Número de comensales

Quinta etapa: En esta etapa se determina el costo unitario de un estudiante por facultades. Para determinar el costo de un estudiante que representa la salida, es decir el producto que se obtiene, se requiere seleccionar el inductor del costo para un segundo nivel, en este caso lo constituye el número de estudiante, dato que se obtiene mediante la matrícula final ajustada, del área de secretaria de cada facultad. El costo unitario se obtiene aplicando la siguiente fórmula:

Costo de la actividad / número de estudiantes

III.2. Implementación del procedimiento para determinar el costo de un estudiante en la Uniss

El cálculo del costo de un estudiante en el proceso de formación del profesional se desarrolla al concluir el curso escolar 2011 -2012 para la actividad Docencia Pregrado.

Primera etapa- Se implantaron en el sistema automatizado Assett, los niveles de análisis de los procesos, los cuales figuran en la página 40 del presente capítulo.

Segunda etapa.- Se seleccionaron las actividades, considerando las orientaciones metodológicas establecidas por la Dirección de Economía del MES, así mismo se establecieron los siguientes centros de costos:

Centros de costos:

- Facultad Agropecuaria
- Facultad de Economía
- Facultad de Humanidades
- Facultad Ingeniería
- Secretaría Docente
- Vicerrectorado Docente, Vicerrectorado Metodológico
- Departamento de Marxismo
- Biblioteca Central
- Administración del Edificio Docente I
- Administración del Edificio Docente II

En esta etapa se diseñó el clasificador de las actividades, centros de costos y áreas de responsabilidad, (Anexo 2).

Tercera etapa: Los gastos acumulados según los registros de la contabilidad en la actividad de Pregrado se ilustran a continuación:

Actividad 101 Docencia Pregrado	Asignación de recursos	Gastos Acumulados	Costo Total	Inductor del costo
Facultad Agropecuaria	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 5 122.56 0.00 346 335.14 36 084.12 10 268.42 10 712.56	\$408 522.80	Cantidad estudiante
Facultad de Contabilidad	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 7 049.69 0.00 549 618,29 62 326.91 11 503.09 88 469.24	\$ 718 967.22	Cantidad estudiante
Facultad de Humanidades	Materia Prima Energía eléctrica Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 17 606.21 12 896.76 907 609.51 96 228.41 9 462.90 170 096.40	\$1 213 900.19	Cantidad estudiante
Facultad de Ingeniería	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 10 324.13 24.74 751 807.69 75 807.68 35 602.20 116 407.92	\$ 989 974.36	Cantidad estudiante
Secretaria Docente	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 2 232.40 122.00 65 405.25 6 340.52 2 551.00 3 446.60	\$ 80097.77	Cantidad de Estudiante s
Vicerrectorado Académico Docente	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de	\$ 2 220.17 2 352.00 147 378.14 4 737.34		Cantidad de estudiante

	Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	9 747.19 12 270.07	\$ 178 704.91	
Administración Edificio Docente I	Materia Prima Energía Eléctrica Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$4 947.83 12 733.35 28 739.55 3 641.67 10 427.15 1 086.11	\$ 61 575.86	Cantidad de Estudiante
Administración Edificio Docente II	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 5 896.43 0.00 32 299.98 3 230.18 10 734.59 1 595.53	\$ 53 756.71	Cantidad de Estudiante
Biblioteca Central	Materia Prima Energía Eléctrica Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 106.99 2 366.65 84 072.16 10 729.64 12 406.02 5 050.03	\$114 731.49	Cantidad de Estudiante
Departamento Metodológico	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 0.00 0.00 99 278.23 9 927.70	\$109 202.93	Cantidad de Estudiante
Departamento de Marxismo	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 2 228.22 0.00 305 912.15 35 771.26 2 005.34 4 820.18	\$350 737.15	Cantidad de Estudiante

Unidad Docente de Humanidades	Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 1 162.57 478.99	\$1 641.56	Cantidad de Estudiante
Total costo actividad Docencia Pregrado			\$4 281 812.95	

Tabla 3. Información de los registros de la contabilidad de la Uniss.

Fuente: Elaboración propia.

El gasto más significativo lo constituye el salario que representa el 55.0 por ciento del gasto acumulado en la actividad Docencia Pregrado.

Gastos acumulados en las actividades de Extensión Universitaria y Gestión de Residencia Estudiantil.

Actividades	Asignación de recursos	Gastos Acumulados	Costo Total	Inductor del costo
302 Extensión Universitaria	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 143.79 0.00 29 882.73 4 847.34 65 721.90 1 695.41	\$102 291.17	Cantidad Estudiante
401 Gestión Residencia estudiantil	Materia Prima Energía Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 1 138.15 20 305.74 45 941.24 4 776.91 9 368.16 11 366.36	\$92 896.56	Cantidad Estudiante
404 Alimentación	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$316 403.21 19 219.12 70 381.67 9 289.20 8 720.00 12 602.12	\$418 606.12	Comensales
Total costo de las actividades principales			\$716 085.02	

Tabla 4. Información de los registros de la contabilidad de la Uniss.

Fuente: Elaboración propia.

Gastos acumulados en las actividades secundarias del Proceso de Apoyo

Actividades Secundarias	Asignación de recursos	Gastos Acumulados	Costo Total	Inductor del Costo
501 Servicios Generales	Materia Prima Combustible Energía Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 4 219.78 36.00 223.50 28 015.00 3 706.14 570.03 14 466.55	\$181 946.00	Órdenes de Servicios
502 ATM	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 4 635.72 3 488.00 67 092.56 6 933.68 8 364.05 34 354.30	\$ 124 868.31	Vales de Entrega o Devolución
503 Transporte	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 4 566.00 25 600.00 67 800.00 7 600.00 9 500.00 80 634.00	\$195 700.69	Horas trabajadas en las Órdenes de Servicios
510 Mantenimiento	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 2 759.83 0.00 44 346.98 4 549.97 3 257.02 174 486.90	\$229 400.70	Horas trabajadas Órdenes de trabajo
510 Protección	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación	\$ 1 077.00 0.00 290 170.67 29 574.45 2 448.56		Horas trabajadas

	Otros Gastos Monetarios	5 5947.01	\$379 217.69	
Total costo Proceso de Apoyo			\$ 986 265.08	

Tabla 5. Información registros de la contabilidad de la Uniss.

Fuente: Elaboración propia.

Gastos acumulados en las actividades secundarias del proceso Administración.

Actividades	Asignación de recursos	Gastos Acumulados	Costo Total	Inductor del costo
601 Recursos Humanos	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 4 310.80 360.00 11 2440.00 12 389.95 8 200.72 2 949.42	\$142 346.30	Horas trabajadas
602 Economía	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$11 890.27 2 258.00 197 658.15 21 360.45 98 360.45 30 454.98	\$361 982.30	Horas trabajadas
603 Rectorado	Materia Prima Combustible Gasto de Personal Otros Gastos de Fuerza de Trabajo Depreciación Otros Gastos Monetarios	\$ 11 239.75 3 048.14 98 533.01 11 232.10 9 192.92 4 472.42	\$137 718.34	Horas de Docencia
Total costo Proceso Administración			\$642 046.94	

Tabla 6. Información de los registros de la contabilidad de la Uniss.

Fuente: Elaboración propia.

Cuarta etapa: Los inductores del costo adecuado a cada actividad los notifican las áreas al departamento de contabilidad; Personal (Horas trabajadas), Secretaría (Matrícula actualizada y tienen bien determinada la matrícula promedio Mantenimiento (horas trabajadas en las áreas según órdenes de servicios), Transporte (horas trabajadas en los servicio prestados según registro de viajes realizados), Alimentación (comensales), Servicios Generales (Órdenes de servicios en los servicios prestados a las áreas) Personal y Economía (horas trabajadas) Rectoría(horas de docencia) .

Inductores de costos seleccionados por actividad para cada Facultad

ACTIVIDADES	Facultad Agropecuaria	Facultad de Contabilidad	Facultad de Humanidades	Facultad de Ingeniería	Totales
Docencia (Cantidad de estudiantes)	266	280	418	329	1 293
Extensión Universitaria (Cantidad de estudiantes)	266	280	418	329	1 293
Gestión Residencia Estudiantil (Becados)	24	45	65	36	170
Alimentación (Cantidad de comensales)	10 560	19 800	28 600	15 840	74 800
Servicios Generales (Horas trabajadas según órdenes de servicios)	2 112	1 056	1 056	2 112	6 336
ATM (Vales de entrega)	1 249	1 750	1 950	1 649	6 598
Transporte (Horas Trabajadas en las órdenes de servicios)	4 149	4 200	10 651	5 600	24 600
Mantenimiento (Horas trabajadas en	1 056	2 112	2 112	1 056	6 336

las órdenes de trabajo)					
Protección (Horas trabajadas)	4 224	4 224	4 224	4 224	16 896
Personal (Horas trabajadas)	126 720	190 080	253 440	14 7840	718 080
Economía (Horas trabajadas)	126 720	190 080	253 440	147 840	718 080
Rectoría (Horas de Docencia)	12 000	8 667	9 600	10 400	40 667

Tabla 7. Documentos mercantiles y registros contables.

Fuente: Elaboración propia.

Inductores de costos por actividad para cada actividad de servicio en correspondencia con los recibidos de otras actividades

Actividades	Becas	Mantenimiento	Alimentac.	Servicios Generales	Rectoría	Transp.	Prot.	ATM	Econ.	Rec. H
Mantenimiento (Horas trabajadas)	4 520	-----	120	----- ----	1 696	-----	-----	-----	-----	-----
Protección (Horas trabajadas)	4 224	-----	-----	----- ---	4 224	-----	-----	-----	-----	-----
Servicios Generales (Horas trabajadas)	2 500	1 200	-----	----- ---	-----	1 032	-----	-----	-----	-----
Transporte (Horas Trabajadas)	2 000	-----	----- --	300	548	----- -	-----	-----	-----	-----
Recursos Humanos (Horas trabajadas)	10 560	12 672	14 784	10 560	8 448	27 456	25 344	8 448	29 560	-----
ATM (Vales de Entrega)	1 500	-----	----- --	200	-----	150	----- --	-----	-----	-----
Economía (Horas trabajadas)	10 560	12 672	14 784	10 560	8 448	27 456	25 344	8 448	-----	25 344

Tabla 8. Documentos mercantiles y registros contables.

Fuente: Elaboración propia.

Para conocer el costo directo de cada área de responsabilidad, es decir Facultades en la Actividad Docencia Pregrado se requiere de traspasar los gastos acumulados en los centros de costos directos que clasifican en la actividad docencia pregrado a las Facultades a través del inductor del costo, (cantidad de estudiante). A continuación se ilustra dicho traspaso.

Centros de costos	Costo Acumulado	/	Inductor (Cantidad de estudiantes)	Costo por estudiante
Secretaría Docente	\$ 8 0097.77	/	1 293	\$61.95
Vicerrectorado Docente	178 704.91	/	1 293	138.21
Administración Edificio Docente I	61 575.86	/	595	103.49
Administración Edificio Doctentell	53 756.71	/	698	77.02
Biblioteca Central	114 731.49	/	1 293	88.73
Dpto de Marxismo	350 737.15	/	1 293	271.26
Dpto Metodológico	109 202.93	/	1 293	84.46

Tabla 9. Información contable y de secretaría.
Fuente: Elaboración propia.

Traspaso a las Facultades del costo acumulado en los centros de costos directos.

Facultades	Inductor del costo (Cantidad de estudiantes)
Agropecuaria	266
Contabilidad	280
Humanidades	418
Ingeniería	329
Total	1 293

Tabla 10. Registro de Estadística
Fuente: Elaboración propia.

Para el cálculo de la matrícula se consideraron las bajas y altas de estudiantes en el período objeto de estudio.

Traspaso entre centros de costos directos.

Centro de costo: Secretaría Docente

Costo Unitario= Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula $\$80\,097.77 / 1293 = \61.95

Facultades	Inductor	Costo de un Estudiante	Total traspaso
Agropecuario	266	\$ 61.95	\$ 16 478.70
Contabilidad	280	61.95	17 346.00
Humanidades	418	61.95	25 891.52
Ingeniería	329	61.95	20 381.55
Total de Costo			\$ 80 097.77

Tabla 11. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Secretaría Docente

Fuente: Elaboración propia.

El Asiento de Diario para registrar el traspaso entre centros de costos directos es el siguiente:

Junio 30	875 Gastos Corrientes de la Entidad- Actividad Presupuestada		\$80 097.77	
	8650 Ministerio de Educación Superior	<u>\$80 097.77</u>		
	01 Moneda Nacional	<u>\$80 097.77</u>		
	1 Formación del Profesional	<u>\$80 097.77</u>		
	02 Pregrado	<u>\$80 097.77</u>		
	2021 Facultad Agropecuaria	<u>\$16 478.70</u>		
	900 Traspaso	<u>\$16 478.70</u>		
	2026 Facultad de Contabilidad	<u>\$17 346.00</u>		
	900 Traspaso	<u>\$17 346.00</u>		
	2004 Facultad de Humanidades	<u>\$25 891.52</u>		
	900 Traspaso	<u>\$25 891.52</u>		
	2018 Facultad de Ingeniería	<u>\$20 381.55</u>		
	900 Traspaso	<u>\$20 381.55</u>		
	875 Gastos Corrientes de la Entidad- Actividad Presupuestada			\$80 097.77
	8650 Ministerio de Educación Superior	<u>\$80 097.77</u>		
	01 Moneda Nacional	<u>\$80 097.77</u>		
	1 Formación del Profesional	<u>\$80 097.77</u>		
	02 Pregrado	<u>\$80 097.77</u>		
	1002 Secretaría Docente	<u>\$80 097.77</u>		
	900 Traspaso	<u>\$80 097.77</u>		
	Traspaso entre centros de costos			

Como se aprecia en el Asiento de Diario recibe débitos y créditos la cuenta control 875 Gastos Corrientes de la Entidad-Actividad Presupuestada, se analiza por el código NAE, tipo de moneda, proceso y actividad, centros de costos que clasifican en la actividad Docencia Pregrado, recibiendo cargos las áreas que clasifican como Facultades por el elemento de gastos Traspaso y se descarga al centro de costo directo que presta servicios tales como: Secretaría Docente, Vicerrectorado Docente, Administración del Edificio Docente I y II, Biblioteca Central, Departamento Metodológico, Departamento de Marxismo. A continuación se ilustra el traspaso entre centros de costos directos a las Facultades.

Centro de costo: Vicerrectorado Docente

Costo Unitario= Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula:

$$\$178\,704.91 / 1\,293 = \$138.21$$

El traspaso entre centros de costos directos se hace aplicando la siguiente fórmula:

Cantidad de estudiante de cada Facultad X costo unitario

Facultades	Inductor X Costo unitario		Total
			Traspaso
Agropecuaria	266	\$138.21	\$36 763.86
Contabilidad	280	138.21	38 698.80
Humanidades	418	138.21	57 771.16
Ingeniería	329	138.21	45 471.09
Total Costo			178 704.91

Tabla 12. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Vicerrectorado Docente.

Fuente: Elaboración propia.

Centro de costo: Administración del Edificio Docente I

Esta área presta servicios a las siguientes Facultades: Agropecuaria e Ingeniería

Costo Unitario= Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula:

$$\$61\,575.86 / 595 = \$103.49$$

Facultades	Inductor X Costo Unitario		Total
			Traspaso
Agropecuaria	266	\$103.49	\$27 528.34
Ingeniería	329	103.49	34 047.52
Total			61 575.86

Tabla 13. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Administración del Edificio Docente I.
Fuente: Elaboración propia

Centro de costo: Administración del Edificio Docente II

Esta área presta servicios a las siguientes Facultades: Contabilidad y Humanidades.

Costo Unitario= Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula:

$$\$53\,763.21 / 698 = \$77.02$$

Facultades	Inductor X Costo Unitario		Total
			Traspaso
Contabilidad	280	\$77.02	\$21 565.60
Humanidades	418	77.02	32 197.61
Total			\$53 763.21

Tabla 14. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Administración del Edificio Docente II.
Fuente: Elaboración propia

Centro de costo: Biblioteca Docente

Costo Unitario= Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula:

$$\$114\,731.49 / 1\,293 = \$88.73$$

Facultades	Inductor X Costo Unitario		Total
			Traspaso
Agropecuaria	266	\$88.73	\$23 602.18
Contabilidad	280	88.73	24 844.40
Humanidades	418	88.73	37 092.74
Ingeniería	329	88.73	29 192.17
Total Costo			\$11 4731.49

Tabla 15. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Biblioteca Docente.
Fuente: Elaboración propia

Centro de costo: Departamento de Marxismo

Costo Unitario= Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula: \$ 737.15 / 1 293 = \$271.26

Facultades	Inductor X Costo Unitario		Total
			Traspaso
Agropecuaria	266	\$271.26	\$72 155.16
Contabilidad	280	271.26	75 952.80
Humanidades	418	271.26	113 384.65
Ingeniería	329	271.26	89 244.54
Total Costo			\$350 737.15

Tabla 16. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Departamento de Marxismo.
Fuente: Elaboración propia

Centro de costo: Departamento de Metodológico

Costo Unitario = Costo acumulado / Cantidad de estudiantes según matrícula

Sustituyendo la fórmula:

$$\$109\,202.93 / 1\,293 = \$84.46$$

Facultades	Inductor X Costo Unitario		Total
			Traspaso
Agropecuaria	266	\$84.46	\$22 466.36
Contabilidad	280	84.46	23 648.80
Humanidades	418	84.46	35 300.43
Ingeniería	329	84.46	27 787.34
Total Costo			\$109 202.93

Tabla 17. Cálculo del costo unitario en el centro de costo Departamento Metodológico.

Fuente: Elaboración propia

Cálculo del costo de un estudiante en la actividad de Docencia Pregrado, curso 2010/2011.

Facultades	Costo acumulado	Inductor cantidad de estudiantes	Costo de un estudiante en la actividad docencia pregrado
Agropecuaria	\$607 517.40	266	\$2 283.90
Contabilidad	921 023.62	280	3 289.37
Humanidades	1 517 173.36	418	3 629.60
Ingeniería	1 236 098.57	329	3 757.13

Tabla 18. Cálculo del costo en la actividad Docencia Pregrado.

Fuente: Elaboración propia

Costo Unitario = Costo Acumulado / Cantidad de estudiantes Pregrado

Sustituyendo la fórmula:

Facultad Agropecuaria CU= \$607 517.40 / 266 = \$2 283.90

Facultad de Contabilidad CU= \$92 023.62 / 280= \$3 289.37

Facultad de Humanidades CU= \$ 151 773.36 / 418 = \$3 629.60

Ingeniería CU= \$1 236 098.57 / 329 = \$3 757.13

Costo unitario de un estudiante en la actividad de Extensión Universitaria.

Actividad	Costo acumulado	Inductor cantidad de estudiantes	Costo de un estudiante en la actividad extensión universitaria
302 Extensión Universitaria	\$102 291.17	1 293	\$79.11

CU= \$102 291.17 / 1 293 = \$79.11

Costo de un estudiante en la actividad Gestión Residencia Estudiantil

Actividad	Costo acumulado	Inductor cantidad de estudiantes becados	Costo de beca por estudiante
401 Gestión Residencia Estudiantil	\$92 896.56	170	\$546.45

CU= \$92 896.56 / 170 = \$546.45

Costo promedio de un comensal

Actividad	Costo acumulado	Inductor número de comensales	Costo de un comensal
404 Alimentación	\$418 606.12	142 800	\$ 2.93

El gasto del comedor por comensal es de \$2.93 para su cálculo se tomó en consideración todos los comensales becados y trabajadores como sigue:

Cantidad de estudiantes becados $170 \times 2 \times 20 \times 10 = 68\,000$ comensales

Estudiantes de la Facultad de Cultura Física $62 \times 2 \times 20 \times 10 = 24\,800$

Trabajadores $250 \times 20 \times 10 = 50\,000$

Total de comensales $142\,800$

Costo de un comensal = Costo Actividad Alimentación/ Número de comensales

CU=\$418 606.12 / 142 800

La cantidad de comensales relacionados con los estudiantes por Facultades son los siguientes:

Facultad Agropecuaria $9\,600$ comensales

Facultad de Contabilidad $18\,000$ comensales

Facultad Humanidades $26\,000$ comensales

Facultad de Ingeniería

14 400 comensales

Total

68 000 comensales

Costo de la actividad alimentación por facultades

Facultades	Inductor comensales	Costo de un Comensal	Costo Total
Agropecuaria	9 600	\$2.93	\$ 28 128.00
Contabilidad	18 000	2.93	52 740.00
Humanidades	26000	2.93	76 180.00
Ingeniería	14 400	2.93	42 192.00
Total			\$ 199 240.00

Tabla 19. Cálculo del costo de la actividad alimentación.

Fuente: Elaboración propia

Las entradas en esta actividad están dadas por consumo de alimentos, combustible, energía, salarios, otros gastos de fuerza de trabajo, depreciación y otros gastos incurridos en el Comedor. El inductor del costo seleccionado es el número de comensales sólo estudiantes.

El cálculo del costo de un estudiante en la actividad alimentación se realizó de la siguiente forma:

(Costo de una ración X 2 raciones diarias X 20 días) 10 meses

$(\$2.93 \times 2 \times 20) 10 = \$1 172,00$

Costo de un estudiante en la actividad Alimentación \$1 060.00

Costo de los Procesos Básicos.

Actividades de	Facultad	Facultad	Facultad	Facultad	Total
Los Procesos	Agropecuaria	Contabilidad	Humanidades	Ingeniería	
Básicos					
1 Formación del Profesional	\$607 517.40	\$921 023.62	\$1 517 173.36	\$1 236 098.57	\$4 281 812.95
3 Extensión Universitaria	21 043.26	22 150.80	33 069.92	26 027.19	102 291.17
4 Beca	41 242.80	77 330.30	111 699.30	61 864.20	292 136.60
Costo de los Procesos Básicos	\$669 803.46	\$1 020 504.72	\$1 661 942.68	\$1 323 989.96	4 676 240.73

Tabla 20. Cálculo del costo de los procesos básicos.

Fuente: Elaboración propia

En la tabla anterior se denota que la determinación del gasto incurrido en un estudiante por proceso y actividades posibilita conocer el costo de un proceso y actividad contribuyendo a la toma de decisiones para lograr una mejor gestión en la administración de los recursos, acorde al Presupuesto. La autora no ha considerado el Proceso 2 Ciencia e Innovación Tecnológica, por no formar parte del costo de un estudiante.

Quinta etapa: Imputación de los costos de las actividades secundarias

Los costos de las actividades secundarias que clasifican en los procesos de apoyo y administración forman parte indirecta del gasto invertido en un estudiante. Estos costos resulta compleja su imputación, de acuerdo a los inductores seleccionados para estas actividades se logra la asignación de los mismos a las actividades fundamentales. A continuación se hace dicha asignación aplicando la tasa unitaria de imputación.

Para el cálculo de la tasa unitaria de imputación, se aplica la siguiente fórmula:

Costo de la actividad secundaria / Inductor del costo = Tasa unitaria de imputación

Para la imputación de los costos de los Servicios Generales a las facultades la tasa se ha calculado como sigue:

Costo de la actividad 501 Servicios Generales \$181 946.00

Inductores del costo por Facultades

Facultad de Agronomía	2 112 horas
Facultad de Contabilidad	1 056 horas
Facultad de Humanidades	1 056 horas
Facultad de Ingeniería	2 112 horas
Total	6 336 horas

Tasa unitaria de imputación = \$181 946.00 / 6 336 horas

= \$28.7162 por horas trabajadas

Imputación de los costos de la actividad 501 Servicios Generales a las Facultades

Facultad de Agronomía 2 112 horas X \$28. 7162 = \$ 60 648.69

Facultad de Contabilidad 1 056 horas X 28.7162 = 30 324.31

Facultad de Humanidades 1 056 horas X 28.7162 = 30 324.31

Facultad de Ingeniería 2 112 horas X 28.7162 = 60 648.69

Total costo de servicios generales

Imputados a las Facultades \$181 946.00

El Asiento de Diario es el siguiente:

Dic 31	875 Gastos Corrientes de la Entidad- Actividad Presupuestada		\$181 946.00
	8650 Ministerio de Educación Superior	<u>\$181 946.00</u>	
	01 Moneda Nacional	<u>\$181 946.00</u>	
	1 Formación del Profesional	<u>\$181 946.00</u>	
	02 Pregrado	<u>\$181 946.00</u>	
	2021 Facultad de Agronomía	<u>\$ 60 648.69</u>	
	900 Traspaso	<u>\$ 60 648.69</u>	
	2022 Facultad de Contabilidad	<u>\$ 30 324.31</u>	
	900 Traspaso	<u>\$ 30 324.31</u>	
	2023 Facultad de Humanidades	<u>\$ 30 324.31</u>	
	900 Traspaso	<u>\$ 30 324.31</u>	
	2024 Facultad de Ingeniería	<u>\$ 60 648.69</u>	
	900 Traspaso	<u>\$ 60 648.69</u>	
	875 Gastos Corrientes de la Entidad- Actividad Presupuestada		\$181 946.00
	8650 Ministerio de Educación Superior	<u>\$181 946.00</u>	
	01 Moneda Nacional	<u>\$181 946.00</u>	
	5 Proceso de Apoyo	<u>\$181 946.00</u>	
	501 Servicios Generales	<u>\$181 946.00</u>	
	4004 Dirección de Servicios Generales	<u>\$181 946.00</u>	
	900 Traspaso	<u>\$181 946.00</u>	
	Traspaso del costo de la Actividad Servicios Generales a las Facultades.		

El tratamiento antes expuesto para la imputación de los costos de la actividad de Servicios Generales a la docencia, es similar para el resto de las actividades de apoyo.

En la siguiente tabla se determina la tasa unitaria de imputación para las actividades secundarias del Proceso de Apoyo.

Actividades	Costo	Inductor Horas trabajadas	Tasa de imputación costo de una hora
501 Servicios Generales	\$181 946.00	6 336	\$28.7162
502 ATM	124 868.31	6 598	18.9251
503 Transporte	195 700.00	24 600	7.9553
504 Mantenimiento	229 400.70	6 336	36.206
510 Protección	379 217.69	16 896	22.444

Tabla 21. Imputación de las Actividades Secundarias.
Fuente: Elaboración propia

Los datos de transporte por servicios prestados a las facultades se han obtenido de las hojas de rutas y del registro de servicios prestados a las áreas que figura en la Dirección de Transporte.

- Las horas trabajadas por el personal de servicios en las facultades por el reporte de tiempo trabajado.
- Las horas trabajadas por el personal de protección por las postas ubicadas en cada edificio docente.
- Las horas trabajadas en mantenimiento se obtienen de las órdenes de trabajo.

Cálculo de la tasa unitaria de imputación para las actividades del Proceso de Administración.

Actividades	Costo	Inductor	Tasa de imputación
601 Recursos Humanos	\$142 346.30	718 080	0.19823
602 Economía	381 982.30	718 080	0.53195
603 Rectorado	137 718.34	40 667	3.38648

Tabla 22. Imputación de los costos de las actividades del Proceso de Administración.

Fuente: Elaboración propia

El inductor del costo seleccionado para las actividades de Recursos Humanos y Economía es horas trabajadas y para Rectoría horas de docencia.

Imputación de los costos de las actividades secundarias a las Facultades

Actividades	Facultad	Facultad	Facultad	Facultad	Total
	Agronomía	Contabilidad	Humanidades	Ingeniería	
501 Servicios Generales	\$60 648.69	\$30 324.31	\$60 648.69	\$30 324.31	\$182 946.00
502 ATM	23 637.32	33 118.75	36 903.75	31 208.49	124 868.31
503 Transporte	33 006.54	33 412.26	84 731.90	44 549.68	195 6700.00
504 Mantenimiento	38 233.54	76 467.07	76 466.55	38 233.54	229 400.70
510 Protección	94 803.46	94 803.46	94 803.46	94 807.31	379 217.69
601 R. Humanos	25 119.71	37 679.56	50 239.41	29 307.62	142 346.30
602 Economía	67 408.70	101 113.06	134 824.44	78 636.10	381 982.30
603 Rectorado	40 637.76	29 350.62	32 510.21	35 219.75	137 718.34

Tabla 23. Imputación de los costos de las actividades secundarias.

Fuente: Elaboración propia

Actividades	Facultad de Agronomía	Facultad de Contabilidad	Facultad de Humanidades	Facultad de Ingeniería
101 Docencia Pregrado	\$ 2 283.90	\$ 3 289.37	\$3 629.60	\$3 757.13
301 Extensión Universitaria	79.11	79.11	79.11	79.11
Costos recibidos de las actividades secundarias				
501 Servicios Generales	228.00	108.30	145.09	92.17
502 ATM	88.86	118,28	88.29	94.86
503 Transporte	124.08	119,33	202,71	135.41
504 Mantenimiento	143.74	273.10	182,93	116.21
510 Protección	356.40	338.58	226.80	288.17
601 Recursos Humanos	94.44	134.57	120.19	89.08
602 Economía	253.42	361.12	322.55	239.02
603 Rectorado	152.77	104.82	77.78	107.05
Costo de un estudiante no becado	\$ 3 804.72	\$ 4 926.58	\$5 075.05	\$4 998.21
401 Gestión de Residencia Estudiantil	546.45	546.45	546.45	546.45
402 Alimentación	1 172.00	1 172.00	1 172.00	1 172.00
Costo de un estudiante becado	\$5 523.17	\$6 645.03	\$6 793.50	\$6 716.66

Tabla 24. Cálculo del costo de un estudiante del curso diurno en el curso escolar 2011-2012.
Fuente: Elaboración propia

En la tabla anterior se determina cuanto le cuesta a la Uniss y al presupuesto del estado un estudiante de Pregrado en las Facultades de Agronomía, Contabilidad, Humanidades e Ingeniería en un período de un año.

Consideraciones finales del capítulo

El procedimiento propuesto facilita el cálculo del costo de un estudiante, posibilitando el análisis de los gastos por Facultades para la toma de decisiones que contribuyan al uso racional de los recursos, así mismo facilita cumplir los objetivos trazados en los planes estratégicos con vista a lograr la eficiencia que demanda el nuevo Modelo de Gestión Económica aprobado en el VI Congreso del Partido Comunista de Cuba. El registro y control de los gastos por procesos y actividades permite conocer el costo de un estudiante becado y no becado. La complejidad del tema objeto de estudio requiere que en futuras investigaciones se profundice en el costo de un graduado por carrera. Por tal razón el proceso continúa hasta llegar al cálculo del costo de cada carrera universitaria, logrando determinar el gasto, pues existen facultades con más de una carrera, lo que implica el control por carrera dentro de la facultad. Las grandes universidades poseen incluso facultades con una sola carrera lo que en la primera fase permite llegar al costo, pero se hace necesario llegar en cada universidad por actividad y carrera, pues cada una de estas en diferentes universidades, cuesta de manera diferente.

CONCLUSIONES

- En el análisis realizado en el marco teórico referencial de la investigación, se pudo constatar que existe una amplia base teórica sobre la Contabilidad de Costo y sobre el método de costeo basado en actividades como herramienta de gestión, que posibilita conocer el costo de los procesos y actividades para la toma de decisiones gerenciales. Sin embargo es pobre la bibliografía que aborda métodos de costeo para conocer los costos en la actividad de educación cubana.
- Los resultados del diagnóstico manifestaron la inexistencia de un procedimiento para determinar el costo de un estudiante con vista a obtener la información que requiere la dirección, para la toma de decisiones, que contribuyan al uso racional de los recursos presupuestarios.
- Las etapas que conforman el procedimiento propuesto, se han concebido en un orden lógico y sistémico que posibilitan calcular el costo de un estudiante en las facultades de la Universidad de Sancti Spiritus. Constituye una herramienta para el control de los recursos y posibilita la información que requiere la dirección para la toma de decisiones.
- La implementación del procedimiento ha facilitado una mejor gestión de los recursos presupuestarios propiciando la toma de decisiones a partir de la contabilidad.

RECOMENDACIONES

- 1- De acuerdo con la complejidad del tema se propone que se profundice en futuras investigaciones en el costo de un graduado por carrera.
- 2- Capacitar a los especialistas del área contable en el procedimiento propuesto, para determinar el costo de un estudiante.
- 3- Implementar el procedimiento propuesto con vista a la adecuada toma de decisiones en la administración de los recursos presupuestarios.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS:

1. Lineamientos económicos y Sociales, VI Congreso del Partido Comunista de Cuba (2011). La Habana.
2. Castro Ruz, R, IX Congreso de la Unión de Jóvenes Comunistas
3. Oriol, A (1998). "Comprender la Contabilidad y las Finanzas". Barcelona, España,
4. Sánchez, A. (2005). Evento Internacional de Contabilidad. Habana.
5. Institute of Management Accountants (IMA) (1993).
6. Humberto Solano, J (1998) Administración de Empresas.
7. Cooper, R. y R. Kapla. (2003). Costos y efectos.3ra Edición. Barcelona. Editorial 200.S.A
8. Cokins, G, (1999) Learning to love ABC. Journal of Accountancy.
9. Oriol A, (2002). "Contabilidad de Gestión". Barcelona, España Correa Rodríguez, P. (2007). Costos de las Actividades en el contexto del ABC.
10. Correa Rodríguez, P (2007) Competitividad y Eficiencia en el marco del costo basado en actividades. Contahabana.
11. Gaitandes (1995) Costos ABC
12. Amat, Castelló, Lizcano, Ripoll y Tamarit .Sistema de Gestión y Costes basado en Actividades.
13. Castelló, T (1992) Contabilidad de gestión de los costos.
14. Brinson (1995) Contabilidad por Actividades un enfoque de costos basado en actividades. Editorial Marcobo.
15. Armenteros, M (2005). Contabilidad de Gestión en los mercados Globalizados. <http://www.isri.cu/paginas/investigaciones16.htm>
16. Alpizar Santana, M. (2011). "El gasto por estudiante y la eficiencia en la Enseñanza Superior Cubana. "COFIN Habana. Folleto Planificación Estratégica ciclo 2007-2010.
17. Martín, E. (2011). "La Educación Superior en Cuba. "CEPES. UH.
18. Lacomba Espí, N. y otros. Revista .La Educación Superior en Iberoamérica

2011. Artículo La Educación Superior en Cuba 2005-2009.

19. Álvarez Jiménez, T. (2011). Aplicación del Método de Cálculo ABC en las entidades del Ministerio de Educación Superior de Cuba.

BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA

- Alpizar Santana, M. (2011). "El gasto por estudiante y la eficiencia en la Enseñanza Superior Cubana. "COFIN Habana. Folleto Planificación Estratégica ciclo 2007-2010.
- Amat, Castelló, Lizcano, Ripoll y Tamarit .Sistema de Gestión y Costes basado en Actividades.
- Armenteros, M (2005) Contabilidad de Gestión en los mercados Globalizados. <http://www.isri.cu/paginas/investigaciones16.htm>
- Álvarez Jiménez, T. (2011). Aplicación del Método de Cálculo ABC en las entidades del Ministerio de Educación Superior de Cuba
- Benítez Miranda Miguel Ángel, "Curso de Contabilidad y Finanzas para los Cuadros de Dirección". Cuba, 1997.
- Brinson (1995) Contabilidad por Actividades un enfoque de costos basado en actividades. Editorial Marcobo
- Cashin James A. Teorías y Problemas de Contabilidad I. México 1973.
- Castelló,T (1992) Contabilidad de gestión de los costos.
- Castillo, M. (2008).Contabilidad Gubernamental en Cuba..
- Catacora Carpio, F. (1998). Contabilidad: La Base para las Decisiones Comerciales Caracas: Mc Graw-Hill Interamericana.
- Cokingns, G, (1999) Learning tol ove ABC. Journal of Accountancy.
- Cooper, R. y R. Kapla. (1999). *Cost & Effect,Boston*. EUA, Harvard,
- Contabilidad Básica Tomo I. La Habana 1994.
- Contabilidad Financiera Tomo I. La Habana 1992.
- Contabilidad Intermedia, Parte I y II. La Habana 2000.
- Correa Rodríguez,P (2007) Competitividad y Eficiencia en el marco del costo basado en actividades. Contahabana.
- Enciclopedia Encarta 2003.

- Estrada Santander, J. L. (1987). *Diccionario Económico*. Habana: Editora Política.
- Estudio de la Contabilidad General. La Habana 1994.
- Gaitandes (1995) Costos ABC
- Guajardo Gerardo. Segunda Edición. Contabilidad Financiera. México 1984.
- Horngren, Ch, (1991)“Contabilidad Financiera”, Tomo I. México,.
- Humberto Solano, J (1998). Administración de Empresas
- Joseph French, J. “Money and Curreney”
- Martín, E. (2011). “*La Educación Superior en Cuba*.”CEPES. UH.
- Lacomba Espí, N. y otros. Revista .La Educación Superior en Iberoamérica 2011. Artículo La Educación Superior en Cuba 2005-2009.
- Lineamientos económicos y Sociales, VI Congreso del Partido Comunista de Cuba (2011). La Habana.
- Name Aguilar Alberto,”Contabilidad General I”.Editorial Pueblo y Educación, Cuba ,1947.
- Normas Generales de Contabilidad. Actividad Presupuestada. La Habana 2003.
- Oriol, A (1998). “Comprender la Contabilidad y las Finanzas”. Barcelona, España,
- Oriol A, (2002). “Contabilidad de Gestión”. Barcelona, España.
- Patón W. A. Manual de Contador. México 1943.
- Perfeccionamiento de la Actividad Económica. Ministerio de Educación Superior. La Habana 2002.
- Principios Básicos de Análisis Financiero Contable, Cuba, 2002.
- Ramírez Padilla, “Contabilidad Administrativa, Mc Graw Hill, México, 199
- Resolución 235.2005. del Ministerio de Finanzas y Precios.

- Resolución 472. 20012. del Ministerio de Finanzas y Precios.
- Resolución 476. 20012. Ministerio de Finanzas y Precios.
- Resolución 489. 2012. Ministerio de Finanzas y Precios.
- Rodríguez Lidia Esther: ,”Principios Básicos de Análisis Financiero Contable, Centro de Estudio de Economía y Planificación, Cuba, 2002
- Sánchez, A. (2005). *Evento Internacional de Contabilidad*. Habana.
- Taylor Magnley, Practical Accounting, Texas
- The National Geographe Magazine agosto de 1928
- Torras de la Luz Oscar, “Contabilidad General”. Editorial Pueblo y Educación. Cuba, 2004.

Anexo 1.

Rectorado

Secretaría General, Ingreso y Ubicación Laboral

Vicerrectores (4)

Sección Cuadros

Dirección Recursos Humanos

Dpto. Seguridad y Protección

Dpto. Biblioteca

CEES

Dpto. Residencia Estudiantil

Dpto. Extensión Universitaria

Dirección Servicios Generales

Dirección Economía

Dpto. Transporte

Dpto. ATM

Dpto. Inversiones

Dpto. Marxismo Leninismo

Dpto. Preparación para la Defensa

Facultad Humanidades

Facultad Ingeniería

Facultad Agropecuaria

Facultad Agropecuaria de Montaña del Escambray

Facultad Contabilidad y Finanzas

CEEPI

CETAD

7 Centros Universitario Municipales

Filial Taguasco

Filial Yaguajay

Filial Fomento

Filial Jatibonico

Filial Cabaiguán

Filial Trinidad

Filial La Sierpe

Anexo 2.

	Empresa:						
	UNIVERSIDAD DE SANCTI SPIRITUS JOSE MARTI PEREZ						
	Dirección:	Avenida de los Martirez # 360					
	Telefono:	321407					
	Fax:						
Catálogo de Centros de Costos y Areas de Responsabilidad							
Código	Descripción del Centro de Costo			Código	Descripción del Grupo		Agrup.
0042	ACTORES SOCIALES			207	Proyectos Internacionales		12651
5125	ADMINISTRACION FAME			101F	Docencia		12651
1011	ADMON EDIFICIO DOCENTE			101	Docencia		12651
5053	BECA			401	Administración de Becas		12651
4008	BIBLIOTECA CENTRAL			101	Docencia		12651
5116	BIBLIOTECA FAME			101F	Docencia		12651
9382	BIBLIOTECA VIRTUAL PARA LA ASIGNATURA BIOQ,			204	Proyectos Programa Territorial		12651
5049	BUS			601	Actividades Administrativas		12651
9378	CENTRO PROMOCIÓN REHABILITACIÓN DE LA SALUD PSIC			204	Proyectos Programa Territorial		12651
5127	COCINA COMEDOR			404	BECAS		12651
5129	COMEDOR OBRERO ESTUDIANTIL FAME			404F	BECAS		12651
0039	COSUDE			207	Proyectos Internacionales		12651
5004	DEPARTAMENTO METODOLOGICO			101	Docencia		12651
5006	DEPARTAMENTO DE EXTENSION			302	Extensión Universitaria		12651
5058	DEPARTAMENTO DE MARXISMO			101	Docencia		12651
4001	DEPARTAMENTO RECURSOS HUMANOS			601	Actividades Administrativas		12651
9380	DESARROLLO CAPACIDADES EN CIENCIAS GEOMÁTICAS			204	Proyectos Programa Territorial		12651
9377	DESARROLLO DE CAPACIDADES EST PENSAMIENTO CUBANC			204	Proyectos Programa Territorial		12651
4004	DIRECCIÓN ADMINISTRATIVA SERV GENERALES			501	SERVICIOS INTERNOS		12651
4002	DIRECCION DE ATM			501	SERVICIOS INTERNOS		12651
4009	DIRECCION DE ECONOMIA			601	Actividades Administrativas		12651
5008	DIRECCION DE TRANSPORTE			502	Transporte ligero		12651
1001	DIRECCION RECTORIA			601	Actividades Administrativas		12651
4024	DIRECCION TRANSPORTE FAME			502F	Transporte ligero		12651
9374	DIS SIST GEST DE PROC SUSTANT EN UNIVERSALIZ CUSS			204	Proyectos Programa Territorial		12651
5124	EDIFICIO DOCENTE II			101	Docencia		12651
5123	EDIFICIO DOCENTE III LAS VILLAS			201	Investigación Científico - Técnica		12651
9381	EST. PEDAG FOMENTO CULTURA PROF. DOCENTE PROF.			204	Proyectos Programa Territorial		12651
9376	ESTABLECIMIENTO DE CULTIVOS ALTERNATIVO MONTAÑA			204	Proyectos Programa Territorial		12651
9370	ESTUDIO PARA PRODUCIR BIOGAS			204	Proyectos Programa Territorial		12651
2021	FACULTAD AGROPECUARIA			101	Docencia		12651

2032	FACULTAD AGROPECUARIA DE MONTAÑA	101F	Docencia	12651
2027	FACULTAD DE CULTURA FISICA	101	Docencia	12651
2026	FACULTAD DE ECONOMIA	101	Docencia	12651
2004	FACULTAD DE HUMANIDADES	101	Docencia	12651
2018	FACULTAD INGENIERIA	101	Docencia	12651
5064	FEU	601	Actividades Administrativas	12651
5118	FEU FAME	601F	Actividades Administrativas	12651
0043	FORTALEC. GESTIÓN UNIV.GOBIERNOMANDOS INTERMEDIC	207	Proyectos Internacionales	12651
9384	FORTALECIMIENTO PROGRAMAS DE INNOVACIÓN RURAL	204	Proyectos Programa Territorial	12651
9373	FUND Y PERFEC DIV Y TRANSF SOC-HUM UNIV CONTEMP	204	Proyectos Programa Territorial	12651
4005	GRUPO DE SEGURIDAD Y PROTECCION	501	SERVICIOS INTERNOS	12651
4003	INVERSIONISTA	703	INVERSIONES	12651
1012	INVESTIGACION Y POSTGRADO FAME	201F	Investigación Científico - Técnica	12651
5114	LABORATORIO DE COMPUTACION	801	INFORMACION CIENTIFICO	12651
5120	LABORATORIO DE COMPUTACION FAME	101F	Docencia	12651
5121	LABORATORIO FAME	101F	Docencia	12651
9372	MARTI EN NUEVA UNIV CUBANA-MOD PEDAG EN CUSS	204	Proyectos Programa Territorial	12651
9375	MECANIZACIÓN COSECHA CAFÉ EN CONDICIONES DE LADEF	204	Proyectos Programa Territorial	12651
0044	MEJ. PROCESOS Y SERV. UNIV. EN SS INC. PRODUCC	207	Proyectos Internacionales	12651
9371	MEJORAMIENTO DE LAS CONDICIONES P/MONIT SEQUIA	204	Proyectos Programa Territorial	12651
0040	MOTOCULTORES	207	Proyectos Internacionales	12651
5052	PCC	601	Actividades Administrativas	12651
5119	PCC FAME	601F	Actividades Administrativas	12651
0038	PIAL	207	Proyectos Internacionales	12651
9383	PROYECTO INFORMATIZACIÓN FONDO HABITACIONAL DE S	204	Proyectos Programa Territorial	12651
9379	PROYECTO PARA EL ESTUDIO DE LA FILOSOFÍA	204	Proyectos Programa Territorial	12651
5001	RES PORTGRADO II	509	509	12651
	500102 ACTIVIDAD DE LAS AREAS			
5126	RESID POSTGRADO UNISS	509	509	12651
5117	RESIDENCIA ESTUDIANTIL FAME	401F	Administración de Becas	12651
5128	RESIDENCIA POSTGRADO III	509	509	12651
1002	SECRETARIA DOCENTE	101	Docencia	12651
5122	SEGURIDAD Y PROTECCION FAME	501F	SERVICIOS INTERNOS	12651
0041	SEQUIA	207	Proyectos Internacionales	12651
6096	SUM CABAIGUAN	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6097	SUM FOMENTO	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6094	SUM JATIBONICO	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6100	SUM LA SIERPE	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6099	SUM SANCTI SPIRITUS	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6095	SUM TAGUASCO.	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6098	SUM TRINIDAD	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
6093	SUM YAGUAJAY	102	CIENCIA E INNOVACION TE	12651
5084	UJC	601	Actividades Administrativas	12651
2031	UNIDAD DOCENTE HUMANIDADES	101	Docencia	12651
1005	VICERECT. INVT,POSTG,RELAC. INTERNA	201	Investigación Científico - Técnica	12651
1003	VICERECTORADO ACADEMICO DOCEN	101	Docencia	12651
1007	VICERRECTORIA UNIVERSALIZACION	101	Docencia	12651