

9

Sistema de costo por procesos con enfoque estratégico para la industria cárnica

Process costing system with a strategic focus for the meat industry

Rebeca de los Ángeles León Leal ^{1*}, <https://orcid.org/0000-0002-9323-2251>

Pedro Lino del Pozo Álvarez ², <https://orcid.org/0000-0001-9485-2033>

Héctor Rodríguez Pérez ³, <https://orcid.org/0000-0003-3048-9591>

Inés Josefina Torres Mora ⁴, <https://orcid.org/0000-0002-3060-4900>

Marcos Gustavo Morales Fonseca ⁵, <https://orcid.org/0009-0008-3158-3604>

¹ Centro de Estudio de Dirección y Desarrollo Local. Universidad de Granma, Cuba

² Centro de Estudio de Dirección Empresarial y Territorial. Universidad de Camagüey, Cuba

³ Departamento de Contabilidad y Finanzas. Universidad de Camagüey, Cuba

⁴ Asociación Nacional de Economistas de Cuba. Camagüey, Cuba

⁵ Dirección Provincial de Finanzas y Precios. Camagüey, Cuba

*Autor de correspondencia: rleonl2201@gmail.com

RESUMEN

Objetivo: Proponer un sistema de costo por procesos con enfoque estratégico, que brinde información oportuna y relevante para la toma de decisiones en la industria cárnica.

Materiales y métodos: Se aplicaron métodos teóricos, tales como: el histórico-lógico, el análisis-síntesis, el inductivo-deductivo, los cuales permitieron articular una adecuada sistematización de la información y arribar a conclusiones desde las evidencias documentadas en la literatura científica. Se utilizó como método empírico la observación, para una mejor fundamentación de los procesos; la revisión documental y la entrevista como técnicas para la recolección de la información.

Resultados: Se lograron establecer las bases metodológicas para un sistema de costo por procesos con enfoque estratégico, en correspondencia con las características propias de la entidad, coherente con la legislación vigente; con énfasis en la planificación, registro, cálculo y análisis del costo, lo que garantiza suficiencia informativa para la toma de decisiones debidamente fundamentadas, alineada con los objetivos de la organización e impulsa el éxito sostenible.

Conclusiones: La aplicación de un sistema de costos con enfoque estratégico, constituye una herramienta que brinda información oportuna y relevante para la toma de decisiones en función de mejorar los resultados económicos productivos, a partir del uso eficiente de los recursos y un mejor control de los costos, en aras de lograr mantener la eficiencia y la rentabilidad en función de dar cumplimiento a los objetivos trazados.

PALABRAS CLAVE: sistema de costo por procesos, enfoque estratégico, toma de decisiones, industria cárnica.

ABSTRACT

Objective: To design a process costing system with a strategic focus, providing timely and relevant information for decision-making in the meat industry.

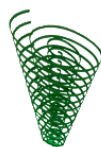
Materials and methods: Theoretical methods were applied, such as the historical-logical, analysis-synthesis, and inductive-deductive methods, which allowed for the proper systematization of information and the formulation of conclusions based on evidence documented in the scientific literature. Observation was used as an empirical method to better understand the processes; document review and interviews were used as techniques for data collection.

Results: The methodological foundations for a process costing system with a strategic focus were established, in accordance with the entity's own characteristics and consistent with current legislation; with emphasis on planning, recording, calculation and analysis of costs, which guarantees sufficient information for well-founded decision-making, aligned with the organization's objectives and promotes sustainable success.

Conclusions: The application of a cost system with a strategic focus constitutes a tool that provides timely and relevant information for decision-making aimed at improving productive economic results, based on the efficient use of resources and better cost control, in order to maintain efficiency and profitability in order to meet the established objectives.

KEYWORDS: process costing system, strategic approach, decision making, meat industry.

Cómo citar: León, R. de los A., Pozo del, P. L. Rodríguez, H., Torres, I. J. & Morales, M. G. (2025). Sistema de costo por procesos con enfoque estratégico para la industria cárnica. *Retos de la Dirección*, 19, e2509. <https://retos.reduc.edu.cu/index.php/retos/article/view/575>



Introducción

En la actualidad las empresas se enfrentan a un escenario muy competitivo, en el cual las exigencias obligan a adoptar sistemas contables que generen información veraz y confiable, con el fin de lograr elementos de juicio oportunos y contextualizados para la acertada toma de decisiones, que les permita optimizar su desempeño, y brinde la posibilidad de una adecuada retroalimentación que tribute a mejorar la gestión empresarial, donde los sistemas de costos se reconozcan como un elemento clave y de preeminencia en ese contexto.

La contabilidad de gestión ubica a los sistemas de costos como una herramienta estratégica en la gestión de las empresas, que ofrece datos precisos sobre los factores claves que intervienen en el proceso productivo, con énfasis en la revisión del desempeño y la gestión de los riesgos, con el objetivo de mejorar el rendimiento para dar respuestas a los nuevos desafíos que enfrentan las organizaciones (Abdelhalim, 2024; Arkhipova *et al.*, 2024; Harnani, 2022; Mauludina *et al.*, 2023; Zhao *et al.*, 2022).

López y Marín (2010) destacan que: "...los sistemas de costos tienen una influencia en el desempeño funcional de las organizaciones y estos deberán ser estructurados dependiendo de las necesidades de medición de la empresa, con el propósito de obtener una mayor eficacia organizacional en varios niveles como el estratégico, táctico y operativo" (p.52).

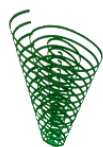
Lo antes planteado, demanda de la implementación de sistemas de costos que permitan información estructurada, sistemática y suficiente que contribuya a mejorar el proceso de planificación, control y toma de decisiones, lo que permite a las organizaciones establecer bases sólidas focalizadas en aumentar sus ganancias, ser competitivas y mejorar la rentabilidad, por lo tanto es más que una simple técnica; actúa como una valiosa herramienta estratégica que impacta en los resultados económicos y financieros.

En tal sentido, la incorporación de nuevas tecnologías en el ámbito de los costos, la contabilidad de gestión y la toma de decisiones representa un avance tecnológico y una transformación integral en la forma de analizar, controlar y optimizar los recursos, permite mejorar la precisión en la asignación de costos y una mejor toma de decisiones estratégicas (Dote-Pardo *et al.*, 2025).

En la Resolución 935/2018, Norma Específica de Contabilidad (NEC) 12, se plantea que un sistema de costos es:

Conjunto de métodos, normas y procedimientos que rigen la planificación, determinación y análisis del costo, así como el proceso del registro de los gastos de una o varias actividades productivas en una entidad, debe ser flexible y dinámico, permitir la introducción de las





exigencias informativas y de análisis que aseguren una correcta toma de decisiones, tomando en cuenta los aspectos organizativos y procesos tecnológicos y específicos de cada una. (Resolución No. 935, 2018, p.7)

En la actualidad los sistemas de costos tradicionales requieren una renovación y actualización para un mejor apoyo al proceso de toma de decisiones, lo que implica buscar nuevos mecanismos que permitan conocer dónde están las áreas de mejora y alcanzar resultados objetivos y confiables. Barrueto y Marchena (2024), destacan que: "...de esta forma, la contabilidad de costos deja de ser una práctica meramente operativa para convertirse en un eje transversal de la estrategia organizacional" (p.8).

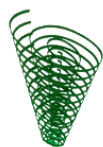
Lo antes planteado destaca el papel e importancia de los costos como un componente estratégico en el ámbito empresarial, capaz de proporcionar datos detallados y precisos que pueden integrarse en los sistemas de contabilidad. La adopción de metodologías tales como: la cadena de valor, el costeo por actividades, la gestión por actividades y la calidad, son herramientas estratégicas que articuladas a los sistemas de costos permiten mejorar los procesos, estructuras organizativas y los resultados desde una perspectiva innovadora (Ríos-Quispe, 2023; Pham *et al.*, 2021; Teklay *et al.*, 2021).

Benavides y Bolaños (2020), aportan una reflexión sobre las barreras a la innovación contable, subrayando el desconocimiento de los beneficios que implican las herramientas estratégicas de costeo, lo cual perpetúa la utilización de sistemas tradicionales. Una mirada diferente a los sistemas de costos ayuda a las decisiones estratégicas, a optimizar recursos, identificar oportunidades de crecimiento y evaluar proyectos de mejora.

La industria cárnica es una actividad económica que requiere de la interacción de sectores, factores y actores que dinamicen el resultado que se espera para alcanzar mayores niveles de crecimiento y desarrollo en la actividad. Ese sector es económicamente complejo porque se gestiona en cadena, desde las materias primas hasta el alto conocimiento técnico y científico que se debe tener para mejorar los resultados productivos.

Sin embargo, se evidencian limitaciones en el diseño del sistema de costos y la ausencia de procedimientos contables que, apoyados en herramientas estratégicas brinden un mayor nivel de información, que favorezca la toma de decisiones oportunas y relevantes; de igual manera se perciben irregularidades en cuanto al tratamiento de los costos, lo cual dificulta la trazabilidad de los procesos y la determinación de los riesgos asociados, a partir de sus propias particularidades en función de mejorar la eficiencia empresarial.





A partir de lo antes planteado, el presente artículo tiene como objetivo proponer un sistema de costo por procesos con enfoque estratégico, que brinde información oportuna y relevante para la toma de decisiones en la industria cárnica.

Materiales y métodos

Para el desarrollo de la investigación se aplicó el enfoque mixto, donde se combinaron los métodos cualitativo y cuantitativo, en función de una mejor comprensión del tema. La fundamentación teórica-metodológica se sustentó en la dialéctica materialista como método general, por sus fundamentos y leyes principales del pensar, soportado en el nivel teórico por el histórico-lógico que permitió analizar los antecedentes del tema, causas y contexto en que se ha desarrollado la contabilidad de gestión y la evolución de los sistemas de costos. A través del análisis-síntesis e inducción-deducción se realizó la sistematización teórica, metodológica y práctica de los aspectos relacionados con los sistemas de costos, costeos, vinculado a la cadena de valor y sus particularidades en la industria cárnica, lo que facilitó la correcta identificación de los procesos en la entidad objeto de estudio, lo cual sirvió de base para el diseño del procedimiento y arribar a conclusiones debidamente fundamentadas.

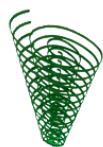
De igual manera, el método estadístico facilitó el procesamiento de la información. La realización del diagnóstico permitió determinar la necesidad de un sistema de costo con enfoque estratégico, que se logró a través del empleo de la observación, la revisión documental y la entrevista a directivos, técnicos y especialistas.

Resultados y discusión

La industria cárnica es un sector reconocido como económicamente complejo al estar sustentada su gestión en forma de cadena, desde necesarios eslabones primarios para obtener las materias primas hasta exigibles requerimientos de alto conocimiento técnico y científico que se deben tener para la correcta consecución de sus protocolos tecnológicos; lo cual ha permitido que se logren mejoras en la conservación de los alimentos, los procesos productivos y en los ciclos de distribución de los productos.

En tal sentido, se convierte en una necesidad el fortalecimiento de los sistemas de información como herramienta para transformar los datos en acciones y dar cumplimiento a las exigencias de los usuarios internos y externos. Lo antes planteado esta refrendado en el Lineamiento No. 6 que establece: “Continuar fortaleciendo la contabilidad para que constituya una herramienta en la toma de decisiones y garantice la fiabilidad de la información financiera y estadística, oportuna y razonablemente” (Partido Comunista de Cuba [PCC], 2021, p. 58).





Es por eso, que para lograr información oportuna y relevante relacionada al costo se requiere de la implementación de herramientas que aseguren la sostenibilidad, la resiliencia y el equilibrio de todos los eslabones de la cadena; sobre la base de una economía circular que permita el aprovechamiento de los desperdicios, lo cual resalta la importancia del sistema de costos para el sector con enfoque de proceso.

Dadas las particularidades de ese tipo de industria, donde los procesos se desarrollan bajo un sistema complejo de actividades, las cuales están interconectadas e involucran la producción, procesamiento, transportación y comercialización de productos; los costos por procesos desempeñan un papel importante y deben conducir a decisiones oportunas en función de optimizarlos.

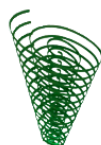
Los hallazgos detectados y los referentes aportados por la literatura científica validan la necesidad de un procedimiento metodológico que permita establecer en la industria cárnica un sistema de costo por procesos, a partir de articular herramientas estratégicas como: costeo basado en actividades, gestión basada en actividades, presupuesto en base a actividades y la calidad, desde una perspectiva innovadora, cualidad que se centra en la introducción y mejora de los procesos y procedimientos utilizados en ese tipo de industria.

Es válido destacar que al comparar los hallazgos obtenidos con las teorías que sustentan la contabilidad de costos y la contabilidad de gestión, se evidencia una coherencia entre la práctica y los principios teóricos establecidos.

En la elaboración del sistema de costo por procesos con enfoque estratégico para la industria cárnica se tuvieron en cuenta cuatro aspectos fundamentales, que sustentados en procedimientos teóricos científicamente probados le imprimen novedad metodológica y práctica al sistema de costo por procesos de la Industria Cárnica Granma, en la cual se validó la propuesta:

1. El costeo basado en actividades (ABC por sus siglas en inglés): para una mejor identificación y análisis de los recursos que intervienen en las actividades, busca una administración adecuada de estos (Al-Dhubaib, 2021; Alsayegh, 2020; Chávez *et al.*, 2019; Rodríguez, 2018; Saeed *et al.*, 2023).
2. La gestión basada en actividades (ABM por sus siglas en inglés): para un mejor análisis de las relaciones de causa-efecto entre los costos y objetos de costos (Cuervo *et al.*, 2016; Kefe & Naci, 2023; Orjuela-Castro *et al.*, 2017).
3. El presupuesto en base a actividades (ABB por sus siglas en inglés): para la eficiente gestión de los recursos y un mejor control sobre estos (Tamayo *et al.*, 2019).





4. La calidad: como fuente de ventajas competitivas, donde se resalta el vínculo que existe entre el ABM, ABB y el costo total de calidad (Andhika & Latief, 2020; Navarro & Naranjo, 2023).

De igual manera, para la elaboración del procedimiento se tuvieron en cuenta los aspectos metodológicos y normativos vinculados con el tema, además de las particularidades de la Industria Cárnica Granma. Dicho procedimiento, estructurado por una secuencia lógica de pasos, debe propiciar la planificación, el registro, cálculo y análisis de estos costos en pos de facilitar la toma de decisiones.

En la Figura 1 se expone el esquema lógico metodológico para un sistema de costo por procesos con enfoque estratégico, el cual consta de dos fases y cinco pasos, con una visión sistémica para establecer los vínculos y relaciones entre las diferentes fases y pasos del procedimiento, a partir de generar la sinergia necesaria en función de generar una mejor toma de decisiones. Caracterizado por un proceso de intercambio con el entorno, la retroalimentación debe ser de manera constructiva, a través de acciones correctivas que permitan mejorar continuamente los resultados.

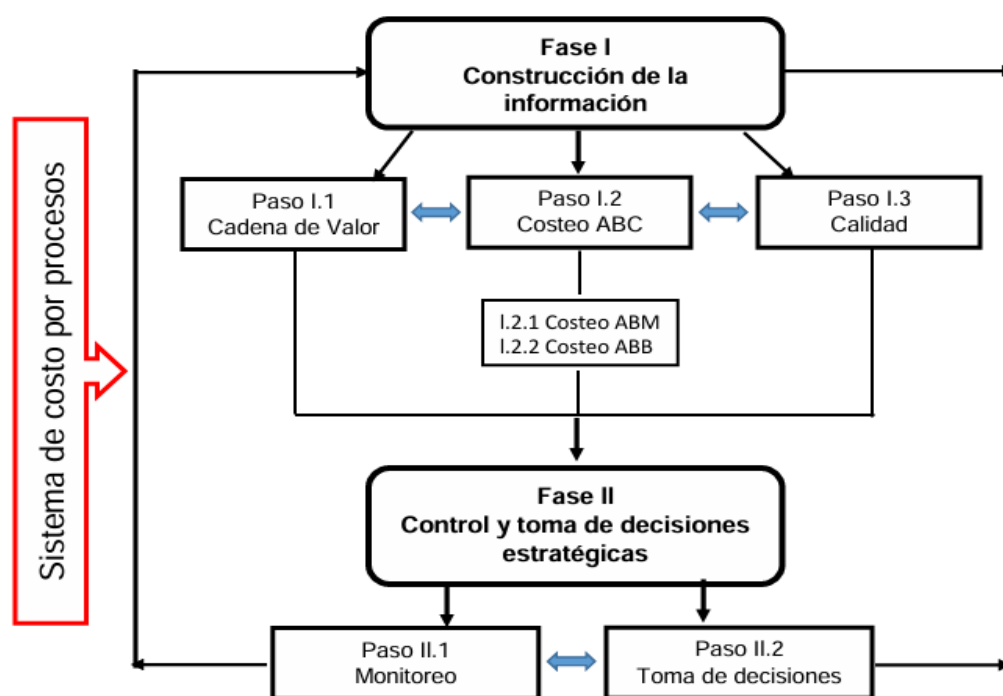
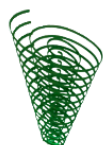


Figura 1. Esquema de la lógica metodológica del sistema de costo por procesos con enfoque estratégico para la industria cárnica

Fuente: elaboración propia.



La lógica metodológica del procedimiento, descansa en el registro contable sobre la base de la Resolución 294/2005 - Normas Cubanas de Información Financiera de 2005 (Ministerio de Finanzas y Precios [MFP], 2005) y, se complementa con las normativas establecidas en la Resolución 935/2018 - Norma Específica de Contabilidad No.12. Contabilidad de Gestión (Resolución No. 935, 2018), lo cual delimita y fundamenta cada fase y etapa del diseño, a su vez permite que la información resultante sea oportuna y relevante. A continuación, se detalla cada fase y paso del procedimiento.

Fase I Construcción de la información

Esta fase tuvo como objetivo definir los procesos y actividades en la Industria Cárnica Granma, como punto de partida para lograr un sistema de costo con enfoque estratégico, capaz de brindar información oportuna y relevante para la toma de decisiones.

Paso I.1 Elaboración de la cadena de valor

Se construyó la cadena de valor a partir de las particularidades de cada uno de los procesos, donde se definieron las actividades internas de la empresa, su interrelación y cómo cada actividad contribuye a la creación de valor (Figura 2).

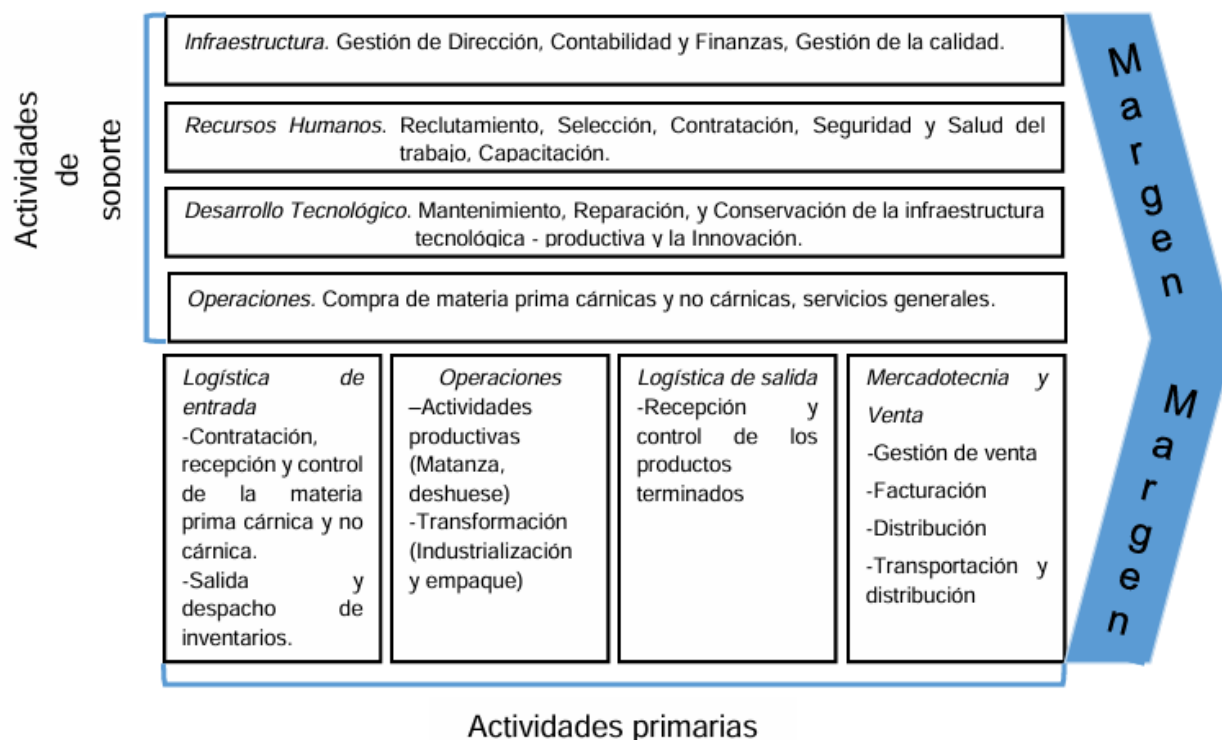
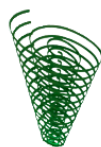


Figura 2. Cadena de valor para la Empresa Cárnica Granma.

Fuente: elaborado a partir de Porter (1996).



Una vez diseñada la cadena de valor e identificados, las características y condiciones de los procesos, se determinaron los posibles cuellos de botellas, los que pueden conllevar a problemas en la calidad y la eficiencia de las actividades y generar afectaciones hacia atrás y hacia delante.

A continuación, se detallan:

✓ Operaciones: el nivel de obsolescencia tecnológica y productiva, la carencia de útiles y la inadecuada climatización de las áreas, afecta directamente el rendimiento y la productividad a causa de las mermas y los desperdicios en el proceso fuera de los parámetros establecidos, lo que trae consigo afectaciones económicas.

✓ Logística de salida: el estado actual de las neveras afecta la continuidad en el flujo productivo, los principales problemas están dados por la falta de accesorios para el control de los parámetros de temperatura, circulación de aire y humedad de las neveras; a lo anterior se suma el estado técnico del transporte, condicionado por la falta de piezas de repuestos (compresores, motores y condensadores), lo que trae aparejado que los niveles de mermas sean superiores a los planificados, como resultado disminuye el rendimiento y se producen afectaciones financieras.

Paso 1.2 Costeo ABC

La información que brindó la cadena de valor facilitó la implantación del ABC, donde se determinan las causales de costos o generadores de costos en la Empresa Cárnica Granma. En el desarrollo de esta fase se definieron los inductores de costos, aspecto determinado en el costeo ABC. En la Tabla 1, se puede observar de forma detallada lo antes expuesto.

Tabla 1. Inductores de costo

Tipo de actividad	Actividades	Inductor de costo
Apoyo (Soporte)	-Control de la calidad	Número de muestras
	-Mantenimiento y reparación de equipos	Número de inspecciones
Primarias (Principales)	-Almacén materias primas y producción terminada	Número de solicitudes

Fuente: elaboración propia.

En esta fase, es importante el monitoreo y evaluación del desempeño para tener una visión integral de la marcha de los procesos y su alineación con los objetivos estratégicos, la incidencia de los cambios en el entorno es un aspecto a tener en cuenta en el cumplimiento de la misión y visión de la empresa.

Paso 1.2.1 Costeo ABM

A partir de la importancia que reviste la gestión basada en actividades (ABM), se definieron las actividades para cada proceso, los cuales se clasificaron en estratégicos, operativos y de apoyo, como se muestra en la Figura 3.



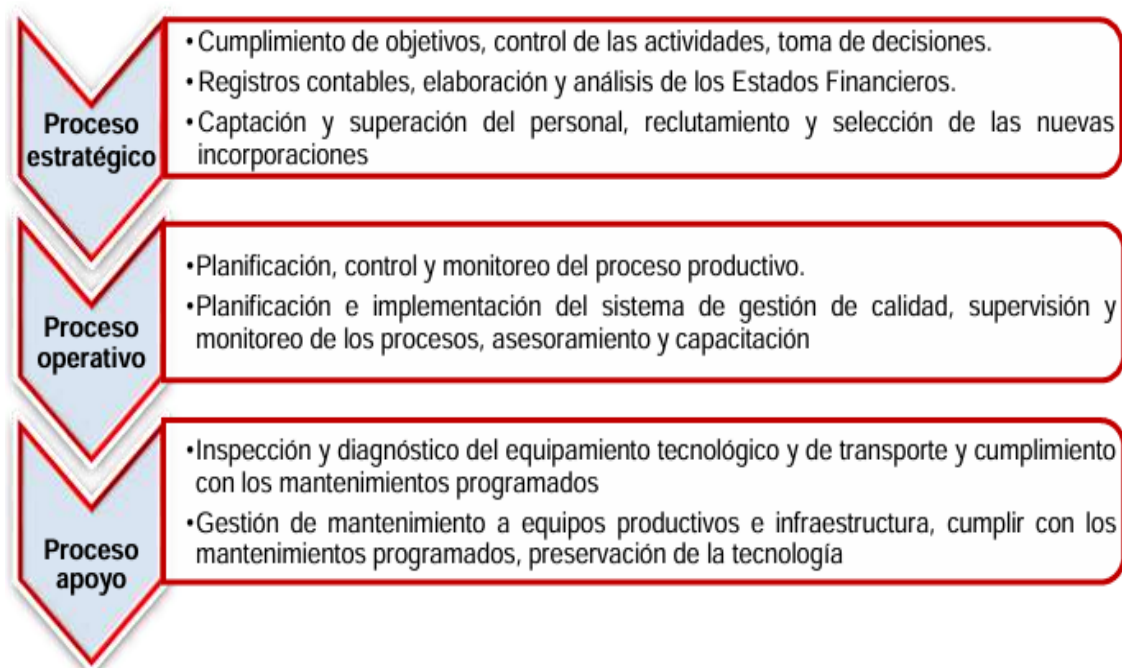
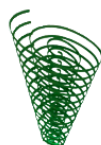


Figura 3. Clasificación de las actividades por cada proceso.

Fuente: elaboración propia.

Es importante destacar que la clasificación de los procesos (estratégicos, operativos y de apoyo), permite una mejor planificación, presupuestación y gestión de riesgo, para direccionar la toma de decisiones en función de la alineación de los objetivos y la estrategia de la entidad. Además, facilita responder de forma objetiva a las oportunidades y amenazas.

Paso 1.2.2 Costeo ABB

Con la elaboración del presupuesto de gasto se logró la incorporación de los gastos relacionados con la calidad, definiéndolo como un gasto indirecto, según sus particularidades.

Para la elaboración del presupuesto se empleó el método normativo, a través del presupuesto de gasto por área de responsabilidad y se tuvieron en cuenta los aspectos detallados anteriormente, además las fichas de costos y de precios por surtido. Para la evaluación de la efectividad del plan se aplicó un conjunto de indicadores que muestran el nivel de cumplimiento de la misión de la entidad.

El presupuesto que se representa a continuación en la Figura 4 corresponde a los gastos de operaciones aprobados para la línea de embutido por su nivel de complejidad, lo cual está dado por las etapas que comprende, la cantidad de materias primas y equipos que intervienen en el proceso de industrialización (molino, mezcladora, embutidora, hornos de vapor, cámaras de enfriamiento, etc.).

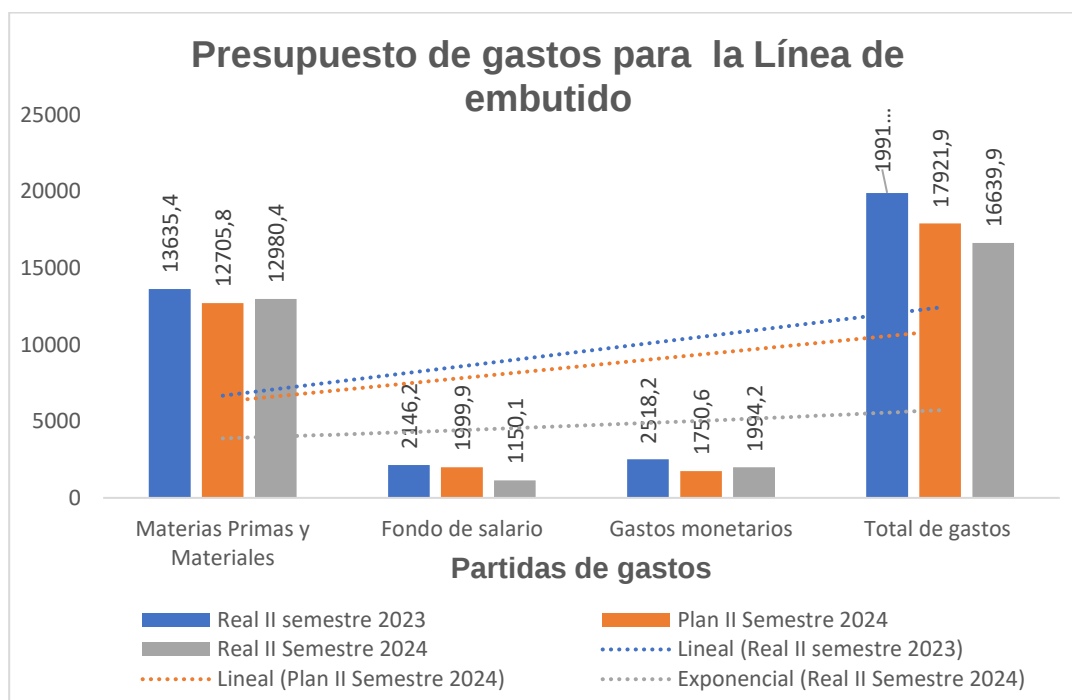
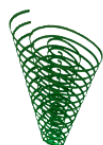


Figura 4. Presupuesto de gastos de producción en la línea de embutidos.

Fuente: elaboración propia.

Como se puede observar, el presupuesto planificado para el primer semestre del año 2024, no muestra deterioro en sus indicadores de eficiencia (ventas, utilidades antes de impuesto y gasto total/peso de venta). Como bien se refirió anteriormente en el resultado presentado en la tabla ya están incluidos los gastos asociados a la calidad, partida que tributa a la eficiencia del proceso productivo.

Paso I.3 Calidad

Los costos asociados a la calidad constituyen un indicador básico en la gestión de la eficiencia en la Industria Cárnica de Granma. Ese paso es conducente a la calidad total a partir de tener en cuenta los gastos que se incurren para el aseguramiento de la calidad como indicador estratégico. A continuación, se definen las categorías del costo total de calidad, las cuales aparecen representadas en la Figura 5. La definición de cada categoría está en correspondencia con lo legislado en la NEC No. 12 (Resolución No. 935, 2018), donde se establecen las bases para su registro, cálculo y análisis.

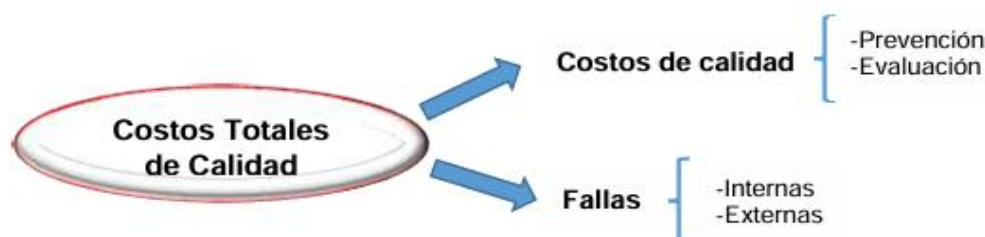
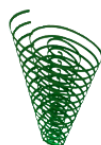


Figura 5. Categorías del costo total de calidad.

Fuente: elaboración propia.

La Figura 6 muestra la lógica a seguir para el adecuado proceso de registro y cálculo de los costos de calidad para la industria cárnica, con la integración del costeo ABC, con el objetivo de garantizar una información funcional, homogénea y oportuna.

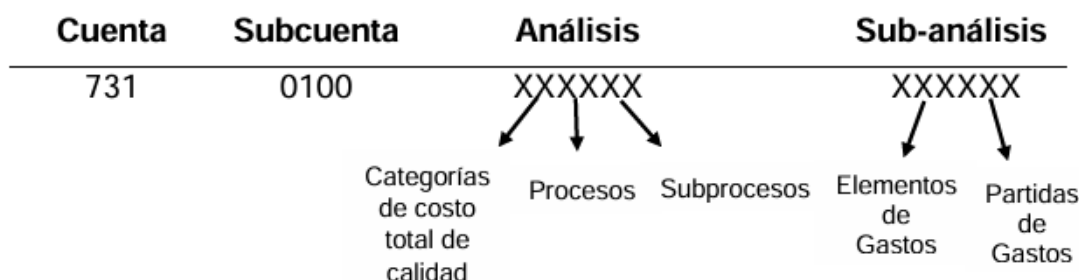


Figura 6. Estructura contable para el registro del costo por procesos con enfoque estratégico.

Fuente: elaboración propia.

A partir de lo establecido en la Resolución 494/2016 del MFP (Resolución No. 494, 2016), en su Anexo No. 2 Uso y contenido de las cuentas para la actividad empresarial, no se define una cuenta específica para el registro de los costos de fallas externas e internas, relacionados con la calidad, para lo cual se tuvo en cuenta la naturaleza de esos gastos, previo análisis de las causas que puedan dar origen a ellos, se propone registrarlo en la Cuenta 845 Gastos por Pérdidas y sugerir al MFP la revisión de la propuesta para su modificación.

Una vez registrado y calculado el costo total de calidad por cada una de sus categorías, se pudo determinar que los costos de prevención-evaluación-fallas (P-E-F) respecto al costo total de la calidad, al cierre de 2025 alcanzan 25-68-7 % respectivamente, resultado que al compararlo con el paradigma ramal establecido por el Ministerio de la Industria Alimentaria de 10-50-40 %, permite asegurar que la industria se encuentra en una etapa de mejora. En la Figura 7 se muestra gráficamente lo antes expuesto.

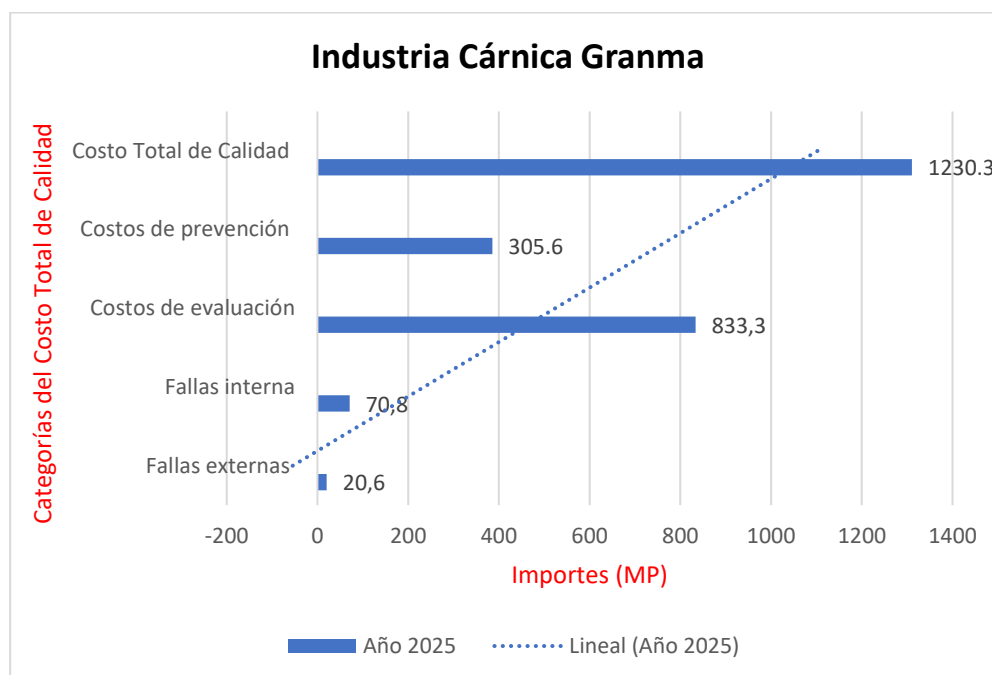
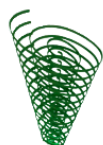


Figura 7 Comportamiento del costo total de calidad en año 2025

Fuente: elaboración propia.

Fase II Control y toma de decisiones estratégicas

El control y monitoreo está enfocado al seguimiento constante, para identificar desviaciones, corregir problemas y garantizar la calidad de las operaciones a partir de tener en cuenta las características de la industria cárnica.

Paso II.1 Monitoreo

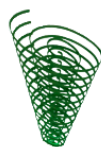
Este paso se caracteriza por tener un carácter operativo y garantiza el cumplimiento de las estrategias en tiempo real en la Industria Cárnica Granma. Durante la investigación se pudo constatar que existen brechas de carácter interno y externo que afectan los procesos, su calidad y el cumplimiento de su misión.

Paso II.2 Toma de decisiones

A partir de los hallazgos y resultados antes expuesto, la Industria Cárnica Granma para garantizar el cumplimiento de los objetivos estratégicos y estrategias aprobadas, debe direccionar la toma de decisiones hacia los siguientes aspectos:

1. El análisis sistemático del presupuesto de gastos con vista a asegurar la eficiencia en la cadena productiva.
2. La revisión sistemática de las fichas de costo con el objetivo de asegurar el correcto análisis del comportamiento de la eficiencia en cada surtido y la correcta formación de precios.





3. El control y trazabilidad de los inventarios, tanto de las materias primas como de producción terminada, para evaluar el estado de estos y evitar que se comprometa la calidad.
4. La revisión y actualización de las fichas tecnológicas para garantizar una adecuada gestión de los procesos y trazabilidad en la elaboración de las fichas de costo.
5. La evaluación sistemática de los riesgos para tomar medidas proactivas encaminadas a eliminarlos o mitigarlos.
6. Mantener la estricta observancia de los cambios que se producen en el entorno, lo que conlleva a cambios en las políticas y estrategias en la empresa, para cerrar la brecha entre el desempeño actual y el deseado.

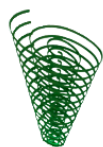
Tales acciones se materializan en:

- Los planes de producción que apruebe la empresa deben tener en cuenta la capacidad instalada de la industria para la línea de embutido y no basado en la oferta, para que los costos fijos de estas producciones se distribuyan en un mayor volumen de ventas.
- Se deben atender las causas y condiciones que provocaron la disminución en el margen de utilidad bruta y el margen de utilidad operacional, lo cual debe estar estrechamente vinculado a los costos y gastos directos de producción o a los gastos de operaciones.
- Aunque se reconoce que el incremento en el costo de producción está estrechamente vinculado al crecimiento excesivo del precio de adquisición de las materias primas, este análisis se debe particularizar en aquellas que más impactan, para que sea correlacionado con los productos donde sean insumidas y por ende sean menos producidos.
- Al existir diferenciación en el precio de venta por el gramaje del formato en que se empaque, al ser un mismo costo de producción, entonces la utilidad por unidad va estar en correspondencia al tipo de formato en que se empaque.

No obstante a los aspectos señalados anteriormente, en esta fase se debe trabajar sobre la base de la filosofía del desempeño económico, responsabilidad que recae en cada uno de los actores que intervienen en los diferentes eslabones de la cadena, principalmente los primarios, los cuales deben garantizar los niveles de eficiencia, equidad y la estandarización de los procesos que, a su vez, permita el aumento de la motivación y compromiso del personal, mayor productividad, disminución de costos, ahorro de tiempo, minimizar errores, mejora de la calidad y la comunicación.

Lo antes expuesto es un ítem que permite fortalecer el proceso de retroalimentación para perfeccionar el procedimiento, además de los cambios en el entorno, lo que conlleva a la





actualización de las políticas y estrategias dentro de la organización, en función de la mejora de los procesos y los resultados productivos.

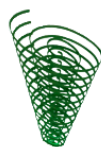
Conclusiones

1. El sistema de costo por procesos con enfoque estratégico constituye una herramienta, que al articularse con herramientas estratégicas se puede lograr información relevante y oportuna en tiempo real para la toma de decisiones, enfocada a la optimización de los procesos y la mejora del desempeño empresarial.
2. La articulación del costeo ABC/ABM/ABB y la calidad al sistema de costo por procesos tiene como denominador común la cadena de valor, lo cual permite lograr la suficiencia informativa en función de mejorar el proceso y la toma de decisiones con un enfoque estratégico innovador.
3. La validación práctica del procedimiento propuesto permitió demostrar la necesidad e importancia de articular a los sistemas de costos tradicionales herramientas modernas para mejorar la eficiencia en la gestión empresarial

Referencias

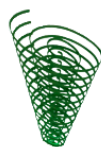
- Abdelhalim, A. (2024). How management accounting practices integrate with big data analytics and its impact on corporate sustainability. *Journal of Financial Reporting and Accounting*, 22(2), 416–432. <https://doi.org/10.1108/JFRA-01-2023-0053>
- Al-Dhubaibi, A. A. (2021). Optimizing the value of activity based costing system: The role of successful implementation. *Management Science Letters*, 11, 179–186. <https://doi.org/10.5267/j.msl.2020.8.017>
- Alsayegh, M. F. (2020). Activity Based Costing around the World: Adoption, Implementation, Outcomes and Criticism. *Journal of Accounting and Finance in Emerging Economies*, 6(1), 251-262. <http://doi.org/10.26710/jafee.v6i1.1074>
- Andhika, R., & Latief, Y. (2020). Conceptual Framework of Development of Quality Culture in Indonesian Construction Company. *Evergreen Joint Journal of Novel Carbon Resource Sciences & Green Asia Strategy*, 7(1), 144-149. <https://doi.org/10.5109/2740971>
- Arkhipova, D., Montemari, M., Mio, C., & Marasca, S. (2024). Digital technologies and the evolution of the management accounting profession: a grounded theory literature review. *Meditari Accountancy Research*, 32(7), 35–64. <https://doi.org/10.1108/MEDAR-07-2023-2097>



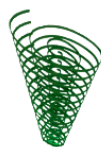


- Barrueto, M. T., & Marchena, O. B. (2024). Impacto de los costos estratégicos en la sostenibilidad empresarial de las PYMEs mediante una revisión bibliográfica. *Revista científica en ciencias sociales*, 6, 01–11. <https://doi.org/10.53732/rccsociales/e601120>
- Benavides, L. E., & Bolaños, S. L. (2020). Barreras de innovación en PYMES: una aproximación a través de una revisión sistemática de literatura. *Tendencias*, 21(1), 221-237. <https://doi.org/10.22267/rtend.202101.134>
- Chávez, M. A., Narváez, C. I, Ormaza, J. E., & Erazo, J. C. (2019). Gestión de costos ABC/ABM en la industria avícola del Ecuador. Caso de aplicación: Franksur Industrial Avícola Cía. Ltda. *Visionario Digital*, 3(2.1), 284-308. <https://doi.org/10.33262/visionariodigital.v3i2.1..556>
- Cuervo, J., Osorio, J. A., & Duque, M. I. (2016). *Costeo Basado en Actividades ABC Gestión Basada en Actividades ABM*. (2.^a ed.) Ecoe Ediciones. <https://www.ecoediciones.mx/wp-content/uploads/2015/09/Costeo-basado-en-actividades-ABC.pdf>
- Dote-Pardo, J. S., Cordero-Díaz, M. C., Espinosa, M. T., & Parra-Domínguez, J. (2025). Leveraging artificial intelligence for enhanced decision-making in finance: trends and future directions. *Journal of Accounting Literature*, 47, 189-198. <https://doi.org/10.1108/JAL-02-2025-0100>
- Harnani, S. (2022). Examining the Evolution of Management Accounting: A Qualitative Review. *Atestasi: Jurnal Ilmiah Akuntansi*, 5(2), 755–772. <https://doi.org/10.57178/atestasi.v5i2.786>
- Kefe, I., & Naci, V. (2023). La integración de la Teoría de las Restricciones y el Sistema de Costes por Actividades en función del tiempo para la mejora de los procesos de producción en una PYME. *Revista De Contabilidad - Spanish Accounting Review*, 26(1), 3-13. <https://doi.org/10.6018/RCSAR.413411>
- López, M., & Marín, S. (2010). Los Sistemas de Contabilidad de Costos en la PYME mexicana. *Investigación y Ciencia*, 18(47), 49-56. <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=67413393007>
- Mauludina, M., Mulyani, S., & Adrianto, Z. (2023). Critical Success Factors for Implementation of Self-Service Business Intelligence in Management Accounting. *Academic Journal of Interdisciplinary Studies*, 12(3), 291–307. <https://doi.org/10.36941/ajis-2023-0078>
- Ministerio de Finanzas y Precios. (2005). *Resolución No.294/2005. Normas Cubanas de Información Financiera. Anexo 1*. https://cubatracorpcorp.wordpress.com/wp-content/uploads/2016/01/resolucion_no_294-2005_del_ministerio_de_finanzas_y_precios.pdf





- Navarro, G., & Naranjo, G. (2023). Cultura de calidad: revisión sistemática de literatura. *Revista Venezolana de Gerencia*, 28(Edición Especial 10), 1351-1366. <https://doi.org/10.52080/rvgluz.28.e10.29>
- Orjuela-Castro, J., Suárez-Camelo, N., & Chinchilla-Ospina, I. (2017). Costos logísticos y metodologías para el costeo en cadenas de suministro: una revisión de la literatura. *Cuadernos de Contabilidad*, 17(44), 377-420. <https://doi.org/10.11144/Javeriana.cc17-44.clmc>
- Partido Comunista de Cuba. (2021). *Lineamientos de la política económica y social del Partido y la Revolución para el período 2021-2026*. <https://www.pcc.cu/conceptualizacion-del-modelo-economico-y-social-cubano-de-desarrollo-socialista>
- Pham, D., Nguyen, L., Doan, T., Ta, T., & Pham, H. (2021). The Influence of Activity- Based Costing Implementation on Firm Performance: An Empirical Evidence from Vietnam. *Montenegrin Journal of Economics*, 17(4), 167–179. <https://doi.org/10.14254/1800-5845/2021.17-4.15>
- Porter, M. (1996). What Is Strategy? *Harvard Business Review*, 74, 61-78. https://www.academia.edu/25669678/PORTER_1996_en_espa%C3%B1ol
- Resolución No. 494 de 2016. (2016, 5 de diciembre). Ministerio de Finanzas y Precios. *Gaceta Oficial No. 39 Extraordinaria*. <https://www.gacetaoficial.gob.cu/sites/default/files/goc-2016-ex39.pdf>
- Resolución No. 935 de 2018. (2019, 21 de febrero). Ministerio de Finanzas y Precios. *Gaceta Oficial No. 15 Ordinaria*. <https://www.gacetaoficial.gob.cu/es/resolucion-935-de-2018-de-ministerio-de-finanzas-y-precios>
- Ríos-Quispe, C. F. (2023). Analysis of ABC Cost Systems. *Management (Montevideo)*, 1(12), 1-6. <https://doi.org/10.62486/agma202312>
- Rodríguez, A. (2018). El costeo basado en actividades: una tendencia actual. *Cofín Habana*, 12(2), 204-213. <http://scielo.sld.cu/pdf/cofin/v12n2/cofin14218.pdf>
- Saeed, A. M., Widyaningsih, A., & Khaled, A. S. (2023). Activity-Based Costing (ABC) in the Manufacturing Industry: A Literature Review. *Journal of Developing Economies*, 8(2), 261-270. <https://doi.org/10.20473/jde.v8i2.40426>
- Tamayo, M. E., Erazo, J. C., & Narváez, C. I. (2019). Planificación presupuestaria basada en actividades (ABB) y su incidencia en la rentabilidad de la industria de confecciones. *CIENCIAMATRIA*, 5(1), 394-417. <https://doi.org/10.35381/cm.v5i1.272>



Teklay, G., Kitaw, D., & Jilcha, K. (2021). ACTIVITY-BASED COSTING APPLIED TO AUTOMOTIVE MANUFACTURING A CASE OF MESFIN INDUSTRIAL ENGINEERING. *International Research Journal of Modernization in Engineering Technology and Science*, 3(8), 2582–5208. https://www.researchgate.net/publication/353954834_ACTIVITY-BASED_COSTING_APPLIED_TO_AUTOMOTIVE_MANUFACTURING_A_CASE_OF_MESFIN_INDUSTRIAL_ENGINEERING

Zhao, Y., Zhang, W., & Huang, R. (2022). Research on the Impact of Big Data Technology on Management Accounting [conferencia]. *Proceedings of the 2022 5th International Conference on Data Storage and Data Engineering*, Sanya, China. <https://dl.acm.org/doi/epdf/10.1145/3528114.3528119>

Declaración de conflicto de interés y conflictos éticos

Los autores declaramos la originalidad del manuscrito. No ha sido enviado a otra revista, somos responsables de todos los contenidos recogidos en el manuscrito. No existen plagios, conflictos de interés ni conflictos éticos. Se libera a la revista de cualquier compromiso ético y/o legal.

Declaración de contribuciones de los autores

Rebeca de los Ángeles León Leal. Conceptualización-Ideas; curación de datos; análisis formal; adquisición de fondos; investigación; metodología; administración del proyecto; supervisión; validación-verificación; visualización; redacción-borrador original; redacción - revisión y edición.

Pedro Lino del Pozo Álvarez. Análisis formal; investigación; supervisión; redacción - revisión y edición.

Héctor Rodríguez Pérez. Análisis formal; investigación; supervisión; redacción - revisión y edición.

Inés Josefina Torres Mora. Análisis formal; investigación; supervisión; redacción - revisión y edición.

Marcos Gustavo Morales Fonseca. Análisis formal; investigación; supervisión; redacción - revisión y edición.

Editado por: Dr. C. Ariel Gustavo Zamora Ferriol.

