



MINISTERIO DE EDUCACIÓN SUPERIOR



**Universidad de
Guatemala**

**FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS Y
EMPRESARIALES**

**Costo basado en las actividades, su implementación
en el Tribunal Popular Provincial Guatemala**

**Tesis presentada en opción al Título Académico de Máster
en
Contabilidad**

Autora: Lic. Tania Williams Piedra

Tutor: Prof. Titular. Dr. C. Antonio Sánchez Batista

Guatemala, 2018

*A mi madre donde quiera que esté,
una satisfacción más para su alma*

A mi Tutor Dr. C. P.T. Antonio Sánchez Batista, por su apoyo incondicional a pesar de las adversidades

Al Dr. C. P.T. Ramón Peñalver Vera

Al claustro de profesores de la Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales y al colectivo de profesores de la Maestría en contabilidad, por haberme dado la oportunidad de crecer profesionalmente

Al Dr. C. P. T. Erick Mendoza Barroso Vera, P.T por sus sabios y acertados consejos

Al Dr. C. P. T. Sergio Pozo Ceballos por sus aportes a mi trabajo de tesis

Al MSc. William Acosta Díaz, por su lealtad a pesar de las distancias

A la Presidencia y colectivo de trabajadores del Tribunal Provincial y Municipal por su contribución

A mis compañeros de aula y todas las demás personas, que de una forma u otra contribuyeron con este trabajo

A mi familia, que no por últimos son menos importantes, como prueba de que el sacrificio siempre se premia con resultados

A todos ¡Muchas Gracias!

RESUMEN

Los altos costos que significan para el país mantener la impartición de justicia en los tribunales populares, evidencian la necesidad de sistematizar en la gestión de dirección, el análisis regular y periódico del comportamiento de los costos de los procesos judiciales. Ante esta realidad, la presente investigación está dirigida al diseño de un procedimiento que permita el cálculo del costo basado en las actividades (ABC) para el proceso de divorcio, que garantice una adecuada toma de decisiones, con aplicabilidad en otros tribunales del sistema y que sirva de base para futuras investigaciones. En su confección fueron empleadas una serie de métodos y técnicas de investigación que posibilitaron la validación de la propuesta, quedando evidenciado que la utilización del costo basado en las actividades (ABC) es de gran utilidad, pues en manos de la administración, se convierte en un instrumento eficaz para la adopción de decisiones; al determinar el costo de las actividad en la realización del servicio, demuestra que es posible su aplicación en Unidades presupuestadas.

ÍNDICE	Pág.
Introducción	1
CAPÍTULO 1. EI PRESUPUESTO PÚBLICO Y EL COSTO BASADO EN ACTIVIDADES (ABC) COMO HERRAMIENTA PARA EL CÁLCULO DE LOS COSTOS	6
1.1 El presupuesto público, características generales y su finalidad	6
1.1.1 El cálculo de los costos en entidades presupuestadas; manifestaciones en el sector jurídico	13
1.2 La gestión estratégica del costo	19
1.3 El Costo Basado en Actividades (ABC) como herramienta para el cálculo de los costos	23
1.3.1 Los inductores de costo y su clasificación	28
CAPÍTULO 2. PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES DEL PROCESO DE DIVORCIO	31
2.1 Caracterización del Tribunal Popular Provincial de Guantánamo	31
2.1.1. Diagnóstico del cálculo del costo del proceso de Divorcio	37
2.2 Elementos metodológicos del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades (ABC)	39
2.2.1 Propuesta para el registro del gasto por actividades	47
2.3 Análisis de la factibilidad del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades (ABC)	48
CAPÍTULO 3. APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES DEL PROCESO DE DIVORCIO	50
3.1 Resultados de la aplicación del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades (ABC)	50
3.2 Registro de los gastos por actividad	58
Conclusiones	60
Recomendaciones	61
BIBLIOGRAFÍA	
ANEXOS	

INTRODUCCIÓN

A cuenta del Presupuesto del Estado, son financiadas actividades que no reportan ingresos o se autofinancian, pero tienen un encargo social de vital importancia para el orden y la legalidad; este es el caso de los tribunales populares, a los cuales cada año les es asignado una cifra presupuestaria para la realización de su actividad fundamental que es la impartición de justicia con apego a la ley, sentido de lo justo, racionalidad, prontitud, respeto a las garantías de las partes, transparencia, cumplimiento oportuno y efectivo de las decisiones y con ello la seguridad jurídica a nuestra sociedad, proceso que ha de llevarse a cabo de forma racional y eficiente.

Los altos costos que significan para el país mantener la impartición de justicia, explicitan como resultado de la necesaria revisión crítica de los mecanismos de gestión de la calidad desplegados por el Tribunal Supremo Popular (TSP), la necesidad de sistematizar en la gestión de dirección, el análisis regular y periódico del comportamiento de los costos de los procesos judiciales.

En todo caso, la información de costos es una información complementaria a la que aporta la contabilidad patrimonial a través de los estados financieros tradicionales y está dirigida a apoyar el proceso racional de toma de decisiones en una gestión donde los recursos son normalmente escasos y es necesario controlar los niveles de eficacia, eficiencia y economía.

Aunque la contabilidad de costos se orienta a la determinación de márgenes de utilidad en el sector empresarial, no por ello su utilización pierde valor en el ámbito público, donde es aún más necesario aumentar la racionalidad en la toma de decisiones y la gestión responsable de los recursos públicos.

Los lineamientos números 01, 05 y 31 de la política económica y social del Partido y la Revolución establecen que el sistema de planificación socialista continuará siendo la vía principal para la dirección de la economía nacional abarcando la actividad presupuestada, en donde prime el criterio de máximo ahorro del Presupuesto del Estado en recursos materiales y financieros, garantizando un servicio eficiente y de calidad.

A su vez, la conceptualización del modelo económico y la visión de la Nación para el año 2030, plantea como uno de los ejes estratégicos, el Gobierno eficaz, el cual requiere del perfeccionamiento y fortalecimiento del Estado socialista, de los órganos Ejecutivos, Legislativo y Judicial (...) a fin de potenciar la eficiencia y eficacia.

Para cumplimentar los lineamientos y la conceptualización del modelo económico, es necesaria una gestión adecuada de los costos que permita valorar el uso eficiente de los recursos, y permitan detectar las ineficiencias para maximizar el cumplimiento de la misión trazada.

La actualización del modelo socioeconómico en que se encuentra inmerso el país se realiza con un enfoque multidimensional, en el que los aspectos jurídicos desempeñan un importantísimo rol y es, desde esta perspectiva, que necesita reformas que lo adecuen al nuevo escenario económico-social.

En el Tribunal Popular Provincial de Guantánamo, al igual que el resto de los tribunales populares, los conflictos se dirimen agrupados por materias: penal, civil-familia, administrativo y laboral; en el caso específico de la materia civil-familia, para el proceso de divorcio, su costo unitario está dado por la sumatoria del total de gastos entre el número de procesos radicados.

Un divorcio puede complejizarse tanto como sean los bienes involucrados en su liquidación, incluyendo la existencia de cuentas bancarias, o las prácticas de pruebas para dar razón a la parte demandante cuando es por rebeldía, de donde se deduce que un proceso por lo general, no es igual al otro.

En las bases anteriores radica la importancia y novedad que tiene para la investigación, y para la impartición de justicia, el desarrollo del tema en estudio, respecto al cual son exiguos los antecedentes e indagaciones de esta naturaleza en la provincia.

Todo lo anteriormente expuesto permitió la definición del siguiente **problema**: Insuficiencias en el cálculo del costo del divorcio en el Tribunal Provincial Popular de Guantánamo, que limitan la obtención de información exacta para garantizar una adecuada toma de decisiones.

En consecuencia, **la valoración causal** permitió precisar las dificultades que generan el problema. Siendo estas:

- Desconocimiento del costo plan y real de un proceso de divorcio radicado en la materia Civil- Familia.
- Imposibilidad de establecer los análisis pertinentes en cuanto al uso eficiente de los recursos utilizados y su desviación con respecto al costo óptimo.

Así se declara como **objeto de investigación**: el costo basado en las actividades (ABC) y **como campo de acción**: el costo basado en las actividades para el proceso de divorcio.

En tal sentido, el **objetivo general** que se propone en la investigación es diseñar un procedimiento que permita el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio, que garantice una adecuada toma de decisiones.

Del objetivo general se derivan los siguientes **objetivos específicos**:

1. Realizar un estudio a partir del criterio de diferentes autores sobre el cálculo del costo en unidades presupuestadas y la viabilidad del uso del costo basado en las actividades (ABC).
2. Diagnosticar la situación actual del cálculo de los costos en el Tribunal Provincial Popular de Guantánamo, referido al proceso de Divorcio y proponer un procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades.
3. Aplicar el procedimiento diseñado para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio, determinando una nueva estructura para el registro y análisis del costo.

Para dar respuesta al problema planteado se plantea la siguiente **hipótesis**:
“Si se diseña un procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades en el proceso de divorcio, se lograría una adecuada toma de decisiones.”

Como **Métodos** se emplearon los siguientes:

Métodos teóricos: Histórico-lógico: el cual permitió analizar la evolución y desarrollo del presupuesto público y la gestión de costos basados en procesos y actividades.

Análisis- síntesis: permitió fundamentar el problema y el objeto de investigación, así como la elaboración de conclusiones, para así desarrollar el estudio íntegro de la investigación.

Métodos estadísticos. Se utilizó el método de **Criterio de Especialistas** para corroborar el diseño del sistema y la selección de los procesos y actividades, así como validar la calidad y efectividad del mismo con el apoyo del Statistic Program for Social Sciences (SPSS) para Windows (versión 23.0), para el procesamiento de los datos obtenidos .

Como técnica de investigación el análisis documental, la observación, el cuestionario y la entrevista.

Aporte práctico. Queda expresado en la confección de un procedimiento que permita el cálculo del costo del proceso de divorcio, cuya finalidad no persigue la fijación de precio, y menos la utilidad creciente y sostenida en el tiempo, sino la búsqueda de la eficiencia en la toma de decisiones para la administración de los recursos escasos.

El **Valor Social** radica en que el procedimiento propuesto, al gestionar de forma más eficiente el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio, tiene un impacto positivo, no solo para los clientes internos sino también para los externos por la posibilidad de reducir el tiempo empleado para dar respuesta.

La actualidad. Está en que la búsqueda de la eficiencia con el objetivo de garantizar no solo la continuidad de nuestro socialismo, constituye un paradigma en el contexto actual que contribuye a la actualización del modelo económico cubano, con la participación de todos los actores involucrados, incluyendo los tribunales populares.

La tesis, además de la introducción se estructura en tres capítulos, conclusiones y recomendaciones, bibliografía y anexos. El primer capítulo

analiza las tendencias históricas y caracteriza al presupuesto público y su finalidad, el cálculo del costo en unidades presupuestadas y cómo el costo basado en las actividades (ABC) puede ser una solución para la obtención de informaciones más verídicas que contribuyan a la toma de decisiones.

El segundo capítulo caracteriza y diagnostica el objeto de investigación desde los aspectos más generales, argumentará metodológicamente y valida la propuesta de procedimiento usando el costo basado en las actividades (ABC).

El tercer capítulo, presenta los resultados de la aplicación del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio en la sección civil- familia del Tribunal Municipal Popular, subordinado al Tribunal provincial Popular de Guantánamo y, determina una nueva estructura para el registro.

CAPITULO 1. EL PRESUPUESTO PÚBLICO Y EL COSTO BASADO EN ACTIVIDADES (ABC) COMO HERRAMIENTA PARA EL CÁLCULO DE LOS COSTOS

1.1 El presupuesto público, características generales y su finalidad

La cultura Maya (2000 ac y hasta 250 dc) en la etapa precolombina de América, tenía el centro de sus ciudades ocupado por complejos ceremoniales y administrativos, donde existía un consejo de gobierno conformado a partir de los linajes de la élite y se aplicaban tributos entre ellos en forma de especies como cerámica o textiles de algodón; aunque autores como Manuel Santos Cid, Peralta del Valle y López García (2012) sitúan el surgimiento del presupuesto en la Inglaterra feudal del siglo XIII, lo anterior ha evolucionado en el tiempo desde una forma parcelada hasta lo que hoy conocemos como Estado o Hacienda pública y su fuente de financiamiento.

El Presupuesto del Estado es el documento e instrumento jurídico político, elaborado periódicamente, en el que en forma de balance se plasma el nivel máximo de gastos y las provisiones de recursos financieros que realizará el Estado durante el ejercicio económico, en correspondencia con el plan de la economía, por lo cual lleva intrínseco las siguientes características:

Carácter Jurídico. El presupuesto es una institución jurídica fundamental de derecho público, que sanciona la competencia del poder legislativo, para controlar la actividad financiera del ejecutivo, al aprobarse generalmente con carácter de Ley Anual por los parlamentos, en los diferentes países.

Carácter Político. Refleja cuantitativamente las líneas de política económica y, en particular la fiscal del Estado.

Carácter Planificado. Es un plan económico que constituye la articulación entre recursos y objetivos.

Su principal y mayor fuente de financiamiento proviene de los Ingresos cedidos originados por los impuestos, tasas, contribuciones y otros ingresos no tributarios.

En la bibliografía consultada, los principios básicos que aseguran el cumplimiento de los fines de este instrumento de gestión, se conocen como reglas del presupuesto:

Regla de la generalidad

Involucra los conceptos de universalidad y unidad.

- El presupuesto debe reflejar la totalidad de los ingresos y de los gastos que origina la actividad financiera del Estado, es decir, no deben compensarse gastos con ingresos.
- La unidad se refleja en que los presupuestos deben ser elaborados, aprobados, ejecutados y evaluados en función de una política presupuestaria común.
- La aplicación del principio de generalidad permite crear las condiciones necesarias para ejercer un adecuado control presupuestario.

Regla de la anualidad

El presupuesto debe recoger exclusivamente los ingresos y gastos correspondientes a un año dado (ejercicio fiscal), porque es en ese espacio de tiempo que, por diversos y variados fines, pero principalmente por motivos de orden técnico-jurídico, se considera convencionalmente, enmarcado el ciclo de las funciones económicas y administrativas de toda hacienda y por lógica, también del Estado. En la generalidad de los países, el ejercicio fiscal se corresponde con el año natural.

Aunque muchos países ya aplican técnicas de elaboración presupuestarias plurianuales (por lo general tres años), estos se validan y ajustan anualmente, y el cierre de operaciones cubre un año, lo cual confirma la validez de este principio.

Regla del equilibrio

Los recursos programados deben ser suficientes para cubrir las erogaciones del presupuesto o, inversamente, fijar un monto de estas últimas que pueda ser atendido con el estimado de los primeros.

El equilibrio establecido al elaborarse el presupuesto es de carácter preventivo y en muchos casos no ha de mantenerse en la ejecución del

presupuesto y puede convertirse al vencimiento del año financiero en un equilibrio real, en un déficit o un superávit.

Se suele incluir en los presupuestos partidas de reserva para emergencias, que serán empleadas para enfrentar determinadas obligaciones o incorporar otras nuevas. Estos procedimientos técnicos tienden precisamente a mantener el equilibrio del presupuesto, no solo en las partidas preventivas, sino también una vez ejecutados los gastos.

Se efectúa así la transferencia de aquellas partidas por el importe necesario para los rubros de gastos que lo requieran, sin alterar por ello la situación de equilibrio financiero previsto al aprobar el presupuesto.

Regla de la especificación

Todos los ingresos y los gastos deben ser clasificados y codificados de acuerdo con criterios lógicos establecidos en los clasificadores. La clasificación y designación de los diferentes conceptos es un elemento formal del presupuesto; no obstante, ello tiene marcada importancia para que este instrumento cumpla plenamente su finalidad en cuanto al uso eficaz y eficiente de los recursos públicos. No menos importante es que estos instrumentos posibilitan hacer agregaciones y comparaciones a las autoridades que ejercen el control.

Regla de la publicidad

El presupuesto es un documento público, así como las distintas fases por las que transcurre el proceso presupuestario. Debe estar elaborado de manera tal que posibilite la más amplia publicidad, y llegar no solo a los representantes que integran los órganos de gobierno sino también a cada uno de los ciudadanos con derecho a conocer los resultados en la aplicación de los recursos públicos.

Regla de la claridad

Se debe presentar un presupuesto simple y claro, pero sin omitir reglas técnicas esenciales, con el fin de que favorezca y facilite la publicidad y su conocimiento e interpretación, por parte de especialistas, técnicos y de todos los agentes que de una forma u otra se vinculan con el Presupuesto.

Regla de la uniformidad

El presupuesto debe conservar una estructura uniforme a través de los distintos ejercicios. Ello significa cumplir con la regla de la uniformidad de los cuadros y estados; de otro modo no sería posible efectuar comparaciones con presupuestos de ejercicios anteriores, pues su distinta estructuración impedirá una fácil y clara comparación.

Lo anterior es aplicable también a todo intento de ordenamiento contable, pues de ese modo se favorece la gestión administrativo- económica y se hace más eficaz y sencilla la tarea de control.

Regla de flexibilidad

Considerando que el presupuesto es un pronóstico asociado al desempeño de la economía, la que es modificable tanto por causas internas como externas, el presupuesto debe posibilitar, dentro de los límites aprobados, la flexibilidad que permita a los gestores dar respuesta de los imprevistos que ocurran durante el ejercicio fiscal.

Dadas las características enunciadas anteriormente, el presupuesto del Estado como instrumento de gestión, se compone de cuatro fases (Elaboración, Aprobación, Ejecución y Control), que a criterio de esta autora las mismas tienen un carácter cíclico:

- **Elaboración.** Se formaliza a través de la conjugación de tres elementos claves: técnico, político y de negociación.

En el elemento técnico, resulta imprescindible el diseño de escenarios presupuestarios, elaborados con instrumentos econométricos, confección de pronósticos a partir de series históricas, y teniendo en cuenta los lineamientos del plan de la economía. Esto permitirá construir diversas alternativas para la toma de decisiones, con vistas a elaborar los lineamientos y directivas de política fiscal que aprobará el ejecutivo, las que serán de obligatorio cumplimiento para todos los agentes que están vinculados con el Presupuesto del Estado; en la elaboración de sus anteproyectos, reflejándose en este acto el elemento de política.

Este proceso culmina con la presentación del Anteproyecto de Presupuesto al Ejecutivo y de este al Parlamento, para su evaluación. En Cuba se presenta al Consejo de Ministros y posteriormente a la Asamblea Nacional del Poder Popular.

- **Aprobación.** Una vez evaluado, el presupuesto del Estado se somete a la consideración del plenario, sancionándose con carácter de Ley Anual del Presupuesto. Este acto se convierte de hecho en un elemento político importante.

- **Ejecución.** Durante esta fase se lleva a cabo la realización de los ingresos y de los gastos inscritos en el presupuesto. Como regla, la recaudación de los ingresos tiene características diferentes a la ejecución de los gastos.

Los ingresos, excluidos los que se obtienen a través de empréstitos, constituyen previsiones de potencial y la meta debe ser no solo alcanzarlos, sino superarlos. Es por ello, que lo consignado en el presupuesto resulta un límite mínimo a obtener.

Por su parte, los gastos constituyen límites máximos y por ello, durante el proceso de ejecución no pueden comprometerse o devengarse gastos superiores a los aprobados. Este proceso de ejecución del gasto está estrechamente vinculado con el sistema de tesorería, por cuanto es allí donde se materializa el pago una vez comprometido y que se ha dado la orden de acometer el mismo.

Esta fase también se encuentra vinculada al sistema de contabilidad gubernamental, encargada del registro del gasto, desde el mismo momento de contraído el compromiso.

El elemento técnico resulta de vital importancia en esta fase del proceso, ya que el registro oportuno y veraz de los gastos e ingresos y la elaboración de los informes periódicos a los gestores de los diferentes programas y actividades, así como a los niveles superiores, posibilitan la toma de decisiones oportunas.

La evaluación del desempeño, del Presupuesto del Estado estrechamente ligada a la fase de Ejecución, facilita a los responsables la adopción de

medidas oportunas para corregir las desviaciones que pudieran existir con relación al plan fijado. Esta evaluación se realiza a través de cinco grupos cualitativos y cuantitativos de desempeño que se conocen en el mundo como “las 5E de la gestión pública”: Economía, Eficiencia, Eficacia, Ejecutividad y Efectividad.

Es indispensable para los entes evaluadores, conocer que la gestión pública se está desarrollando con:

Economía: cuando se logra minimizar los costos de los insumos adquiridos o empleados, teniendo en cuenta la calidad adecuada. Lo que significa “gastar menos”.

Eficiencia: al lograr una relación entre la producción de bienes y prestación de servicios y los recursos empleados para producirlos o prestarlos, es decir, “gastar bien”.

Eficacia: en la medida que se mantiene una correspondencia entre los resultados planeados y los reales del proyecto, programa o actividad, “gastar sabiamente”.

Ejecutividad: solo si se logra brindar bienes y servicios en forma oportuna, lo que representa “gastar a tiempo”.

Efectividad: al cumplir la interrelación entre necesidades demandadas y necesidades satisfechas medidas por la propia sociedad, que se simplifica en “gastar satisfactoriamente”.

- **Control.** Esta fase del proceso reviste una importancia vital, ya que a través de un adecuado y oportuno control se garantiza la correspondencia entre la programación y la ejecución. Ello requiere de instrumentos capaces de evitar el desvío de recursos, es decir, su aplicación a propósitos diferentes a los que fueron planificados.

El control puede ser realizado antes, por ejemplo en la fase de elaboración se acotan los recursos en función de metas y objetivos; durante el proceso de ejecución y una vez concluido el ejercicio; puede efectuarse por instituciones vinculadas a los órganos financieros o por cuerpos de auditores subordinados directamente a la contaduría o contraloría del Estado.

No obstante, el rol principal en esta fase del proceso está reservado para el administrador de la entidad gestora, que debe ejercer este sistemáticamente desde el momento de contraer el gasto.

Se acogen como propias las consideraciones de Santos Cid, Peralta del Valle, López García, (2012) de que la programación se constituye en uno de los elementos imprescindibles de evaluación y control de la ejecución presupuestaria, no solo al nivel de la unidad gestora, sino para el conjunto de toda la economía.

En Cuba, al igual que en países como Colombia, Uruguay, España, Perú y México, el presupuesto público esta refrendado por ley, en nuestro caso la Ley Primera, que es la Constitución de la República, Artículo 16 expone: El Estado organiza, dirige y controla la actividad económica nacional conforme a un plan que garantice el desarrollo programado del país, a fin de fortalecer el sistema socialista...

Por tanto el destino principal de su financiamiento, lo constituye el desarrollo económico y el sostenimiento de las actividades socio-culturales y científicas de carácter nacional, los tribunales, la fiscalía, la defensa y el orden interior¹.

Para coadyuvar a la consecución de este objetivo, El Decreto-ley nº 192 de la Administración Financiera del Estado establece los procedimientos que regulan el sistema presupuestario del Estado en cuanto a los procesos de planificación, ejecución y liquidación de los recursos financieros públicos, con miras a lograr el uso eficaz y eficiente de ellos en función de los objetivos y políticas que se definan.

Por ende, El Presupuesto del Estado se constituye en uno de los planes financieros principales de la economía en cualquier país, independientemente de las relaciones de producción que predominen, por cuanto a través de él, se movilizan los recursos financieros que permiten financiar las actividades públicas en correspondencia con los objetivos que debe cumplir el Estado para satisfacer las necesidades de la población.

¹Decreto-Ley nº 192 de la Administración Financiera del Estado, Art 35

Lo anteriormente expresado se materializa a través de la contabilidad gubernamental que es un sistema que establece el plan de cuentas único y el conjunto de normas, principios y procedimientos para la recopilación, valuación, procesamiento y posterior exposición de los hechos que caracterizan la actividad económica - financiera del sector público.

En el caso de Cuba, la contabilidad gubernamental se encuentra en prueba piloto; y según los autores consultados, el presupuesto cubano podría clasificarse como público, flexible y de corto plazo, ya que puede modificarse, dentro de ciertas restricciones, después de aprobado; comprende un ejercicio contable y es elaborado por el gobierno.

I.1.1. El cálculo de los costos en entidades presupuestadas; manifestaciones en el sector jurídico

El Decreto No. 281 de agosto de 2007, establece el reglamento para la implantación y consolidación del Sistema de Dirección y Gestión Empresarial; en sus artículos 614 al 626, se recoge el concepto, objetivos, principios y clasificaciones así como los sistemas y métodos de costos posibles a emplear por las empresas cubanas, no así para las unidades presupuestadas sobre las cuales no se pudo encontrar referentes bibliográficos relacionados con el cálculo del costo emitida por el Estado cubano u otro del mundo.

En la literatura contable no es usual que al referirse a las entidades que son financiadas con el presupuesto del estado, se utilice el término costo en el análisis de su gestión, en sectores como la educación, salud, protección social, ambiental y del ámbito jurídico.

Para los fines de esta investigación fueron consultados los manuales de contabilidad gubernamental de México y Colombia, corroborándose lo dicho anteriormente, sin embargo la Federación internacional de Contadores expone que es posible una sub clasificación del gasto para destacar los costos.

A continuación se presenta la clasificación que del costo exponen varios autores:

1. Costos implica calcular lo que cuesta producir un artículo o lo que cuesta venderlo, son costos los gastos implicados a un objetivo preciso los cuales pueden ser recuperables por medio de los ingresos que se obtengan.²
2. El costo es una inversión en actividades y recursos que proporcionan un beneficio. Es el reflejo financiero de operaciones realizadas y factores empleados. Muestra, en términos monetarios, los procesos de producción, de distribución y de administración en general.³
3. Sacrificio de recursos que se asigna para lograr un objetivo específico. Un costo (como los materiales directos o la publicidad) por lo general se mide como la cantidad monetaria que debe pagarse para adquirir bienes o servicios. Un costo real es aquel en que ya se ha incurrido (un costo histórico o pasado), a diferencia de un costo presupuestado, el cual es un costo predicho o pronosticado (un costo futuro).⁴
4. Monto medido en términos monetarios, del dinero desembolsado o demás bienes transferidos, acciones de capital emitidas, servicios ejecutados o la adquisición de un pasivo, a cambio de bienes o servicios recibidos o que se espera recibir.⁵
5. Valor sacrificado para adquirir bienes o servicios...⁶

Por otro lado el gasto se reconoce como una erogación aplicada directamente a resultados, la cual es considerada como parte del costo.

² Chang, L; Alba, M; González N. Nora, López P. Ma. Elvira, Moreno, M. Myrna. La importancia de la Contabilidad de Costos. p. 1

³ Colectivo de Autores. Tutorial para la asignatura Costos y Presupuesto. Facultad de Contaduría y Administración. México, 2003. p. 28

⁴ Horngren, Charles T; Datar, Srikant M; Rajan, Madhav V. Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial. 14 Ed. p 27

⁵ Polimeni, Ralph S; Fabozzi, Frank J; Adelberg, Arthur H. (1997). Contabilidad de Costos. 3ra Ed. p 11

⁶ Polimeni, Ralph S; Cashin, James A. (1987). Contabilidad de Costos. pp. 10-11

Los puntos de vista generalmente utilizados para contrastar entre ambos términos se basan, en que el costo es una inversión recuperable mientras que el gasto no se puede recuperar y por otro lado que el costo es un conjunto de gastos, en tanto el gasto es una parte del costo.

A criterio de la autora no caben dudas de que el costo engloba el gasto y están estrechamente relacionados mediante una mutua dependencia, considerándose el último una parte del todo, de ahí que comparta el criterio de que sí se puede hablar de costos en actividades presupuestas y específicamente en la entidad objeto de estudio, con independencia de que el fin que se persigue no es el lucro ni la fijación de precios.

Esta posibilidad fue la que les permitió a los autores Calle y Makón (2002), presentar una propuesta que conjuga la información financiera del gasto y otras informaciones adicionales, para complementarla con conceptos utilizados en los sistemas de costos con la finalidad de repartir estos entre los diferentes centros donde se originan, con el propósito de mejorar la eficiencia de la gestión pública en la obtención de información útil para la toma de decisiones.

La contabilidad de costos tradicionalmente se ha orientado a la determinación de márgenes de utilidad en el sector privado, pero no por ello su utilización pierde valor en el ámbito público, donde es necesario aumentar la racionalidad en la toma de decisiones y la gestión responsable de los recursos públicos.

La información de costos para las entidades que se financian principalmente con impuestos y cuya actividad consiste en la provisión de bienes y servicios de carácter indivisible o que son de uso colectivo, proporcionaría información principalmente, para programar, evaluar el resultado de la gestión y adoptar decisiones racionales en la planificación, presupuestación y control, brindando elementos de juicio sólidos para las negociaciones con el órgano rector del sistema presupuestario durante la formulación del mismo.

La contabilidad de costos resulta imprescindible para medir la eficiencia y la economía, ya que en estos casos el dato sobre costos de los recursos

utilizados es fundamental. Tanto la contabilidad de costos como el método de estimación de costos, al producir información necesaria para medir principalmente los grados de eficiencia y economía de la gestión pública, son un importante insumo al momento de la toma de decisiones, en la asignación de recursos en el presupuesto, con la finalidad de interpretar y actuar sobre la información contable que se les brinda para que esta pueda ser usada con efectividad.

La información de costos incurridos permite determinar los desvíos con relación a los costos proyectados en los programas presupuestarios. También se pueden realizar comparaciones entre costos de servicios similares, proporcionados por otras instituciones públicas concretamente en la educación, salud y otros.

En todo caso, la información de costos es una información complementaria a la que aporta la contabilidad patrimonial a través de los estados financieros tradicionales y está dirigida a apoyar el proceso racional de toma de decisiones en una gestión donde los recursos son normalmente escasos y es necesario controlar los niveles de eficacia, eficiencia y economía.

En Cuba son muy escasos los estudios relacionados con el costo del sector jurídico, sin embargo ya se comienza a suscitar un determinado interés, ya sea por la búsqueda de una tramitación más ágil y precisa principalmente de los procesos penales, por el gran volumen de información que se procesa, o por reducir los costos en materiales de oficinas y humanizar el trabajo, posibilitando la reubicación de algunos trabajadores a otros puestos de labor o debido a la informatización de diferentes áreas y sectores de nuestra sociedad a la cual no es ajeno el sistema de Tribunales Populares, Castro Morell, D. (2008)

La comunidad jurídica por su parte, a través de lo que se ha denominado en llamar Análisis Económico del Derecho (AED) reconoce una relación mutua entre el derecho y la economía apelando a la eficiencia como criterio de valoración de las situaciones. De esta manera, recomendará la adopción de

aquellas leyes que permitan alcanzar situaciones eficientes, Arjona Trujillo y Rubio Pardo (2002).

Así mismo es la aplicación de las teorías y métodos de la economía al sistema legal. Se basa en la triada Maximización-Mercado-Eficiencia bajo un enfoque costo beneficio social el cual busca maximizar la eficiencia de los recursos en un mundo de bienes y servicios escasos, brindándonos un argumento económico para reforzar, corregir o completar el argumento legal pero, no lo excluye y así se fundamenta que entre el derecho y la economía existe un elemento central: la eficiencia al enfrentar, tanto la economía como el derecho, el problema de la escasez de recursos y como asignarlos, se busca siempre una solución eficaz socialmente.

El comportamiento maximizador y el análisis del derecho es uno de los elementos esenciales del enfoque económico en que se basa el Análisis Económico del Derecho (AED), puesto que los sujetos tienden a maximizar algo, ya sea riqueza o utilidad en condiciones que deben corresponderse con los parámetros establecidos de racionalidad en sus elecciones.

El estudio de los problemas económicos siempre ha tenido que considerar para hacer viable sus planteamientos, el ordenamiento jurídico o la norma. De igual manera, los propios juristas que se han preocupado por el contexto social o medio en el cual se aplica la norma, han tenido que apreciar el fenómeno económico como una fuerza que condiciona con frecuencia el accionar de los sujetos. La inevitable conexión del Derecho con la realidad social lo ha hecho derivar hacia una mayor complejidad en la que los fenómenos económicos conviven con nítida energía.

El análisis económico del derecho (AED), cuyos primeros estudios datan de los años '30 al '60 considera que su finalidad es tomar conciencia de cuánta responsabilidad tiene el Derecho en el desarrollo. Reglas claras, jueces honestos y normas predecibles no solo tienen que ver con el bienestar individual, sino con el bienestar agregado. Hoy ya sabemos que “el mal Derecho” nos cuesta varios puntos en el crecimiento del PBI y reduce las

inversiones. Hoy sabemos que “el mal Derecho” no solo genera injusticia, sino, además subdesarrollo Bullard (2003).

Otros autores como Malpartida Castillo, Víctor (1996); Commons, John R (1862); Kenneth J. Arrow (1921); H. Coase, Ronald (1910); North, Douglass C (1920); Posner, Richard A (1939) también realizaron aportaciones a estos estudios pero todos coincidentes con la idea central.

En nuestro continente, específicamente en Perú, no es sino hasta los años ´80 que se realizan los primeros estudios sobre este particular, cuyo resultado fue la promulgación de una Ley de Simplificación Administrativa para reducir los costos de la actuación de la Administración Pública a los ciudadanos, buscando reducir a su vez los costos de la transacción en la economía.

En síntesis el Análisis Económico del Derecho (AED) trata de la aplicación del método de razonamiento económico al derecho. No reemplaza al razonamiento jurídico sino lo complementa; sobre el análisis de los efectos de las leyes, no es posible entender las instituciones únicamente con argumentos legales, es esencial considerar los efectos que tales instituciones tienen sobre la sociedad y qué resultado generan.

En relación al conflicto que algunos ven entre derecho y economía Bullard (2003) señala y la autora concuerda con ello en que: “Como el análisis económico del derecho se basa en un análisis costo-beneficio, se tiende mucho a pensar que es un análisis deshumanizante: es convertir en números el Derecho, que tiene que ver con la Justicia, con la conducta humana y con los valores”; esto se refiere a la cantidad de radicación de procesos según las tipicidades delictivas más comunes como el robo con fuerza, homicidio, asesinato, lesiones, hurto, amenaza, incumplimiento de contratos, divorcio, cese de convivencia, entre otros.

Sin embargo, no es lo que persigue el análisis económico del derecho; de lo que se trata es que los sistemas jurídicos, a la hora de legislar no generen desperdicios. Y desperdiciar en una sociedad donde los recursos son escasos, es injusto. Lo que se busca es, por tanto, un derecho que sin olvidar otros aspectos o valores a los cuales se deba, sea un derecho eficiente, es

decir, un derecho que, ante el uso inadecuado de los recursos, cree incentivos de conducta correctas para lograr su fin.

La autora también coincide con las valoraciones del Presidente del Tribunal Supremo Popular⁷, cuando explicita la necesidad de sistematizar, en la gestión de dirección, el análisis regular y periódico del comportamiento de los costos de los procesos judiciales, aunque este solo lo vea limitado al proceso de gestión de la Calidad.

1.2. La gestión estratégica del costo

La contabilidad es una herramienta importante para el control de los recursos de cualquier actividad económica, sin la cual sería imposible determinar y conocer la efectividad y situación de los negocios, dentro de ella la Contabilidad de Costo además de controlar, se encarga de captar, medir, registrar y valorar todos los recursos que se consumen y valorar los productos y servicios elaborados durante el desarrollo de la gestión de la empresa, por ello es conocida también como Contabilidad Analítica, porque tiene el atributo de ser un instrumento importante de dirección que da la medida de cuánto cuesta cada producto o servicio obtenido y es más útil para la toma de decisiones cuando más confiable es la información que se le suministra. Para que la Contabilidad de Costo tenga un efecto ventajoso o reparador, debe ser oportuna y basarse en un sistema adecuado a las características de la actividad.

La gestión estratégica de costos según AECA (2001), supone un análisis de los costos que se inscriben en un contexto a largo plazo, donde los elementos estratégicos se hacen más visibles, explícitos y formales.

Se entiende como gestión estratégica de costos la obtención, análisis y optimización de los costos de las actividades de la empresa, de forma coherente con la estrategia de la misma, particularmente en lo relativo al nivel y tendencia en el consumo de los recursos⁸.

⁷ Remigio Ferro, R. (2016). La independencia judicial y la gestión de la calidad en los tribunales. Revista Justicia y Derecho No.26. p 15. ISSN 1810-0171

⁸ AECA No.23 Principios de contabilidad de gestión. Gestión estratégica de costos. Documento 1, p. 14.



Figura 1. Componentes de la gestión Estratégica de Costo.

Fuente. Elaboración propia

Los resultados del costo basado en actividades adquieren gran importancia cuando son empleados para una Administración Estratégica de Costos (Strategic Cost Management - SCM -). El aporte esencial del costo basado en actividades es el uso que se puede realizar de la información que proporciona. Por eso no se trata solo de obtener más información, sino de emplear esta información en forma cualitativamente distinta; visualizando a la empresa desde otra óptica, un modelo de actividades, que se incorpora a la gestión de la empresa.

La administración estratégica de costos, permite desarrollar cuatro aptitudes esenciales para la continua identificación y resolución de problemas que afectan el funcionamiento de las entidades:

1. Mejor comprensión de los costos y del comportamiento de los mismos, a través de: la disponibilidad de múltiples visiones de los costos de la empresa: líneas de productos/servicios, canales de distribución, clientes, procesos, áreas funcionales;

2. Una visión más amplia de los costos: que abarca todo el ciclo de vida del producto, desde la investigación y desarrollo de nuevos productos, pasando por la compra y almacenamiento de materias primas, hasta la cobranza de los créditos originados por la venta.
3. Habilidad para la toma de decisiones al mejorar el conocimiento de la empresa, permite focalizar los esfuerzos de mejora en torno a aspectos esenciales del negocio; la visión de procesos, en sustitución del esquema de divisiones departamentales, facilita la visión interdisciplinaria de los problemas y el consenso en torno a la solución; la información por actividades permite el empleo de herramientas de análisis para la evaluación cuantitativa de las alternativas existentes; y permitiendo medir los resultados logrados por una decisión específica, facilitando así la adopción de medidas correctivas, cuando estas son necesarias.
4. Administración de los procesos. Muchas empresas reconociendo la necesidad de un mejoramiento continuo, han introducido programas de Calidad Total (Total Quality Management - TQM -). que potencia estos esfuerzos al aportar una visión fuertemente orientada hacia los resultados y una dimensión de costos, de las que muchos carecen; facilita la definición de procesos críticos y la identificación de factores claves de desempeño, permitiendo administrarlos y mejorarlos continuamente.

Mejorar el funcionamiento hoy implica desarrollarse en factores que sean valorados no solo por los clientes sino también por empleados, accionistas y otros grupos de interés y desarrollar un valor agregado superior.

La visión de las actividades, se enriquece con la asignación de atributos (necesario, agrega valor, subcontratables, contribuye a la calidad) que permiten determinar los factores críticos para la creación de valor, focalizando los esfuerzos de mejoramiento en las oportunidades más relevantes, definir medidas que retroalimenten a los distintos niveles sobre su aporte al mejoramiento del desempeño en los factores claves.

Este enfoque permite un seguimiento claro de los avances logrados y por ende el ajuste de estrategias y la redefinición de factores y medidas para tal mejoramiento.

La determinación del costo de los productos por actividades y por elementos de costo permite identificar los orígenes de los mismos y visualizar así las oportunidades de racionalizar la infraestructura de la organización; buscando reducir el consumo de recursos en aquellos puntos en que el mismo es excesivo. Pero estas medidas por sí solas no reducen los costos organizacionales, simplemente generan recursos ociosos. Para racionalizar los costos es necesario redireccionar tales recursos hacia otra actividad o producto en que puedan generar la rentabilidad adecuada, o prescindir de ellos si lo anterior no es posible.

Así el costo por actividades identifica los puntos donde la reingeniería y la reestructura pueden racionalizar el empleo de los recursos organizacionales mejorando la rentabilidad, Carmona (1993).

La aparición de la administración estratégica de costo resulta de la triada de los siguientes factores: análisis de la cadena de valor, análisis de posicionamiento estratégico y análisis de causales de costos.

La cadena de valor tiene su antecedente en los trabajos de Porter (1985), definiéndose como el conjunto interrelacionado de actividades creadoras de valor, que se extiende durante todos los procesos, que van desde la consecución de fuentes de materias primas para proveedores de componentes, hasta que el producto terminado se entrega finalmente en las manos del consumidor.

A los efectos de esta investigación no resulta de interés, adentrarnos en el posicionamiento estratégico, ni tampoco en la cadena de valor; solo señalar que tienen que ver con la posición que los clientes le otorgan a la entidad en relación a otros competidores y las actividades que agregan o no valor a la entidad.

Los niveles de interrelación del costo basado en las actividades (ABC) y la administración estratégica del costo (SCM) se hacen más evidentes, si se

realiza un examen sobre las causales de costos, aceptándose el hecho de que estas son multifactoriales y que se dividen en dos grandes clases estructurales y de ejecución, Shank & Govindarajan (1995), las que se interrelacionan en forma compleja. Por lo tanto entender el comportamiento de los costos significa, comprender la compleja reciprocidad del conjunto de las causales de costos que funcionan en una situación determinada.

1.3. El Costo Basado en Actividades (ABC) como herramienta para el cálculo de los costos

El surgimiento del ABC del inglés "Activity Based Costing", Kaplan y Cooper(1999)⁹ se origina en el siglo XX, en su última década, en la búsqueda por encontrar una solución a la asignación de costos a los diferentes objetivos de costo, especialmente a los productos terminados, problema más importante a resolver de cualquier sistema de costos, ya que son precisamente estos, los que determinan mayoritariamente el grado de productividad y eficacia en la utilización de los recursos, importante insumo para las organizaciones que necesitan tener información confiable, oportuna y lo más exacta posible sobre el costo de sus productos, al momento de una correcta toma de decisiones para lograr su permanencia en un entorno cada vez más competitivo.

Estos autores identificaron como las razones principales que justifican la necesidad del ABC, las modificaciones en la estructura del costo en donde se había reducido considerablemente el porcentaje de la mano de obra directa, en tanto había aumentado cuantiosamente el de generales y de administración; el incremento notorio del nivel de competencia y, debido al desarrollo tecnológico, el costo de la medición de una gran parte de los datos que, en alguna forma ya existen dentro de la organización ya no era financieramente inaccesible. Por consiguiente el ABC determina además que el costo de los productos debe incluir no solo el de las materias primas, sino reconocer también el de las actividades necesarias para fabricarlo y venderlo.

⁹ Cooper, R Y Kaplan, R.S. (1991). "The design of cost management systems". Text, cases y readings, Prentice Hall Inc. New Jersey. P. 386.

El Sistema ABC ha sido diseñado también por otros autores como: Bescos y Cauvin (2001); Castelló y Lizcano (2003); y Ripoll y Tamarit (2003).

El costo basado en las actividades (ABC), aporta una nueva visión de la empresa ubicando los costos por actividades identificando así en qué se gasta, la base para los análisis que permitirán a la empresa identificar oportunidades concretas de reducción de costos: actividades de alto costo que no son necesarias, o no poseen valor agregado, o son racionalizables.

En consecuencia, la porción de costos no asignada, o asignada en forma global, es en el ABC sustancialmente menor que en la generalidad de los sistemas tradicionales.

Según la bibliografía consultada, a criterio de la autora, las diferencias más significativas entre el costo basado en las actividades (ABC) y el tradicional, son las que a continuación se exponen.

Tabla 1. Comparación entre el costo ABC y el costo tradicional

Costo ABC	Costo tradicional
<ul style="list-style-type: none"> • Produce costos globales más precisos, apoyado en los recursos informáticos 	<ul style="list-style-type: none"> •Destinados a la valuación de artículos producidos para su inclusión en los Estados Financieros o con fines de determinación de impuestos
<ul style="list-style-type: none"> • Establece un modelo de actividades que permite correlacionar los esfuerzos de producir y vender cada producto, que incluye formas de distribución, mercados, o cualquier otro elemento útil a la toma de decisiones 	<ul style="list-style-type: none"> •No producen información significativa sobre el costo de ventas y administración
	<ul style="list-style-type: none"> •Ubica el costo por centro de responsabilidad, apuntando a un control operativo

Fuente. Elaboración propia a partir de la bibliografía consultada.

Otros autores como Brimson (1997), Turney (1992), The Institute of Management (IMA) 1993, con los cuales se comparte, también hicieron sus aportes al concepto del costo basado en las actividades (ABC), pero todos coinciden en el traslado del costo a las actividades.

Los costos acumulados en cada actividad se trasladan entonces a otras actividades, productos o servicios que hacen que aquella actividad sea necesaria¹⁰. Esta definición recoge las dos ideas claves del sistema, la primera referida a que las actividades consumen recursos, y la segunda que son los productos los que consumen las actividades, según *Cooper y Kaplan* (1985).

Mallo¹¹ y Mir (1994), por su parte, describen este modelo como “el sistema que pretende como los anteriores, asignar los costos directos y distribuir los costos indirectos sobre el costo de los productos”. O sea, asocian al Sistema ABC como un sistema de costos directos.

En Cooper y Kaplan (1999) aunque dan la definición más breve, resumen todas las demás cuando afirman que el ABC “es un mapa económico de los costos y la rentabilidad de la organización en base a las actividades”.

A criterio de Amat y Soldevilla (1997), el enfoque de la contabilidad por actividades para la gestión de costos, radica en la forma de visualizar a la empresa; una actividad describe lo que una empresa hace, la forma en que el tiempo se consume y las salidas (outputs) de los procesos. La principal función de una actividad es convertir recursos (materiales, mano de obra y tecnología) en salidas (outputs); al tiempo que identifica las actividades que se ejecutan en una organización y determina su costo y su rendimiento (tiempo y calidad).

El Modelo ABC utiliza un concepto de actividad agregado, concentrando dentro de cada actividad diferentes tareas siempre que se cumplan dos condiciones: la homogeneidad entre ellas, estando encaminadas a la

¹⁰IMA (Institute of Management Accountants). (1993). Practices and Techniques Implementing Activity Based Costing. Statement on Management Accounting. Statement No. 4T, September 30.

¹¹Mallo, C. Mir, F. Requena, JM. y Serra, V. (1994). Contabilidad de gestión (contabilidad interna). Cálculo, análisis y control de costos. ACODI-Ariel Economía, Barcelona. p. 472.

obtención del bien o servicio en común y deben ser susceptibles de cuantificarse, mediante una misma unidad de medida.

Clasificación de actividad según diferentes autores:

Autores	Conceptos
EI IMA, 1993	Procesos o procedimientos que requieren un trabajo particular necesario para la organización. Una unidad de trabajo que tiene lugar dentro de la organización y consume recursos.
Aimar, 1995	Acciones o conjunto de acciones necesarias para alcanzar las metas y objetivos de una función.
Rubio, 1995	El conjunto de tareas establecidas de tal forma que los costos respecto a ellas se puedan determinar de la manera más directa posible y a la vez, que permitan encontrar un generador de costo que posibilite trasladar al producto el consumo que de esa actividad hace, en la medida en que ello sea factible.
Amat & Soldevilla, 1997	Como el conjunto de tareas que generan costos y que están orientadas a la obtención de un <u>output</u> para elevar el valor añadido de la organización.
Brinson, 1999	Combinación de personas, tecnología, materiales, métodos, entorno que proporciona un producto o un servicio determinado, las actividades describen lo que hace la empresa, la forma en que utilizan su tiempo y la producción del proceso ¹² .
Para AECA, 1999	Todos aquellos hechos de carácter económico desarrollados en la empresa, normalmente diseñados dentro del proceso, y dirigidos a alcanzar los objetivos de la organización, cuya realización se evalúa permanentemente, con el objetivo de mejorar la marcha de la organización ¹³ .

¹²Brimson, J.A. (1999). Contabilidad por Actividades. Un Enfoque de Costos Basado en las Actividades. Editorial Mar combo-Boixareu. Barcelona. España. Pág. 154.

¹³ Comisión de Contabilidad de Gestión. A.E.C.A. Glosario Iberoamericano de Contabilidad de Gestión. Madrid. España. Pág. 32.1999.

A criterio de Oriol & Soldevila, (1997) las actividades suelen clasificarse de las siguientes formas:

- Según las funciones de la empresa en las que se incluyen (investigación y desarrollo, logística, producción, comercialización, administración y dirección).
- Según su relación con los productos o servicios que produce o comercializa la empresa: en este sentido existen las actividades principales (relacionadas directamente con los productos o servicios) y las actividades auxiliares (apoyan a las actividades principales).

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

Es importante destacar, no confundir las actividades con las tareas. En principio una actividad está integrada por un conjunto de tareas y para hacer operativo el sistema de costos, es imprescindible seleccionar actividades que aglutinen un conjunto de tareas. La diferencia más significativa entre actividad y tarea, es que la primera está orientada a generar una salida, mientras que la segunda es un paso necesario para la finalización de la actividad.

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

1.3.1. Los inductores de costo y su clasificación

Un inductor de costo es el factor que crea o influencia el costo, Brimson (1991) y se clasifican en dos tipos: Los inductores de costos de primer nivel o inductores de recursos, que se utilizan para distribuir los elementos de gastos al conjunto de actividades, y los inductores de costos de segundo nivel que son las bases de reparto a través de las cuales se distribuye el costo de las actividades entre los productos y/o servicios.

La naturaleza de los inductores de costo puede ser disímil según cuál sea la clase de actividad en relación con el comportamiento de la actividad respecto del servicio. Según Kaplan y Cooper (1999), existen tres tipos diferentes:

- De transacción: cuando todos los resultados requieren esencialmente las mismas demandas de actividad, ejemplo: solicitar insumo al almacén donde el inductor de costo pudiera ser número de solicitudes de insumos.
- De duración: representa la cantidad de tiempo necesaria para realizar una actividad, ejemplo: atender solicitud de cliente, el inductor de costo pudiera ser duración de la llamada telefónica.
- De intensidad: hacer un cargo directo de los recursos utilizados cada vez que se realiza una actividad.

La determinación del inductor de costo, influye de forma significativa en la ejecución de una actividad, dando a conocer las fuentes por las cuales los costos se producen. El inductor de costos es un factor utilizado para medir cómo se incurre en un costo, permitiendo la incorporación del costo de las actividades a los productos y/o servicios. La vinculación entre actividades y objetos de costos (productos, servicios), se consigue utilizando inductores de costos de las actividades. Un inductor de costos de una actividad es una medida cuantitativa del resultado de una actividad.

Requisitos para la selección de los inductores.

- ✓ Fáciles de observar.
- ✓ Fáciles de medir.
- ✓ Representativos de las actividades habituales que realiza el departamento o área.

- ✓ Que sean constantes en un lapso de tiempo específico.

La selección de los inductores de costos, al constituir una etapa crucial para la asignación de los costos de las actividades a los servicios, en ella se deberá elegir aquel portador o inductor de costos que cumpla los requisitos citados anteriormente y que evidencie con claridad la relación causa efecto entre: Consumo de recursos – la actividad y el objetivo de costos.

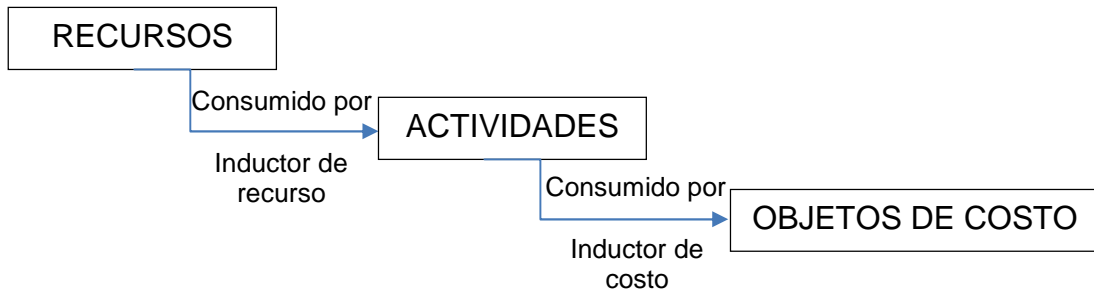


Figura 2. Ideología del ABC.

Fuente. Elaboración propia

En resumen el sistema ABC, se fundamenta en tres premisas básicas:

1ro - Los productos o servicios requieren actividades. Se considera que los productos o servicios no consumen costos, sino que consumen actividades exigidas para su fabricación o realización. En síntesis, los productos o servicios demandan actividades.

2do - Las actividades son las que consumen recursos o valor de los factores productivos, por lo que cabe deducir que son las actividades, (no los productos o servicios), los que causan o generan los costos.

3ro - Los recursos cuestan dinero, por lo que es necesario realizar un presupuesto en función de las actividades, para tener en cuenta los recursos mínimos indispensables que garanticen la eficiencia en las mismas.

Las consideraciones en las que se asientan los sistemas ABC son:

- En primer lugar, que una adecuada gestión de costos habrá de actuar sobre los auténticos causantes de los costos, es decir, sobre las actividades que los originan.
- En segundo lugar, que es posible establecer una relación causa-efecto determinante entre actividades y servicios, de tal manera, que puede

afirmarse que a mayor consumo de actividades por parte de un servicio, habrá que asignarle mayores costos y, en sentido inverso, a menor consumo de actividades, menores costos.

- En tercer lugar, y de acuerdo con la consideración anterior, el sistema de costo basado en las actividades (ABC) puede ser utilizado para asignar de una forma más objetiva y precisa los costos. En efecto, sus costos serán asignados a los productos o servicios en función del uso o consumo que cada uno de ellos haya hecho en la actividad; la principal aportación o mejora introducida por este sistema proviene de la constatación y presentación de alternativas al hecho de que parte de los costos indirectos del producto no varían con el nivel de producción.

Por consiguiente, se hace necesario primero definir cuál será el enfoque para la acumulación de los costos (recolección organizada y clasificación de los datos de costos) que se seguirá en una entidad para poder diseñar el mismo.

En Cuba las mayores experiencias relacionadas con el ABC se encuentran en el sector de los servicios, específicamente la hotelería y la salud, con enfoques que se unen a los costos de calidad.

CAPÍTULO 2. PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES DEL PROCESO DE DIVORCIO

2.1. Caracterización del Tribunal Popular Provincial de Guantánamo

El surgimiento de los tribunales transita por los tres momentos de nuestra historia nacional, iniciando en la colonia, pasando por la República y finalizando en la Revolución en el poder, en cada una de estas etapas estuvieron legislado primero por la constitución de Cádiz, luego siguieron las de 1901 y 1940, posteriormente la de 1976, sin que por ello tuviera variaciones en su función fundamental:(...) aplicar las normas procesales y sustantivas vigentes al caso particular y hacerlo libre de influencias ajenas a su propia conciencia y al criterio que, personalmente y de acuerdo con la Ley, se hayan formado en relación con el asunto(...) ¹⁴

Los Tribunales constituyen un sistema de órganos estatales, estructurado con independencia funcional de cualquier otro y subordinado jerárquicamente a la Asamblea Nacional del Poder Popular y al Consejo de Estado (...) ¹⁵

Su carácter Popular deviene de la institución del Juez Lego ¹⁶, como integrante activo de los órganos de Administración de Justicia, en virtud del principio consagrado en la Constitución, de que la función de impartir justicia dimana del Pueblo, teniendo en cuenta el interés expresado por las organizaciones representativas de los trabajadores, los campesinos, las mujeres, los estudiantes de la enseñanza superior y la población en sentido general.

Por ende, con el citado carácter y atemperados a la institucionalización del período revolucionario, surgen a partir de la Ley No. 1250 de 1973, y su funcionamiento viene regulado inicialmente por la Ley No. 70, del 12 de Julio de 1990, y posteriormente por la hasta hoy vigente Ley No. 82 de los Tribunales Populares del 11 de julio de 1997, la cual surtió efecto a partir del 1ro de enero de 1998.

¹⁴ Pérez Góngora, Yanet. (2016). El sistema judicial cubano: Transformaciones y evolución (1959-1976), Revista Justicia y Derecho No.26. p. 18. ISSN 1810-0171

¹⁵ Constitución de la República de Cuba, Capt, XIII, Art.121

¹⁶ Jueces Legos, a los carentes de titularidad jurídica que son electos como tales para el desempeño de esas funciones por determinado período

La labor del Tribunal Popular Provincial de Guantánamo, como servidor público encargado de brindar acceso a la justicia, la tutela judicial y la seguridad jurídica a las personas, las instituciones, las entidades, y a la sociedad en general va dirigida, a mejorar la calidad de vida de las personas, la seguridad ciudadana, el orden y la legalidad sobre la base del cumplimiento de la Constitución y las demás leyes vigentes.

En el ejercicio de la función jurisdiccional, le prestigian y motivan valores fundamentales como sentido de lo justo, independencia judicial, imparcialidad, transparencia, probidad, humanismo, honestidad, responsabilidad y patriotismo.

Como Unidad presupuestada, sus gastos son financiados íntegramente por el Presupuesto del Estado con carácter directivo y límite según lo establece la Ley anual del Presupuesto del Estado.¹⁷

En el tribunal, los conflictos se dirimen agrupados por las materias: penal, civil, administrativo y laboral (anexo 2), ellas a su vez comprenden un grupo de delitos o manifestaciones de estos que también conforman un subgrupo; póngase el siguiente ejemplo del código civil.

Tabla 2. Ejemplo de las manifestaciones de un proceso.

Materia	Proceso	Manifestaciones
Civil- Familia	Divorcio	• Modificación de guarda y cuidado y régimen de comunicación
		• Variación de pensión alimenticia
		• Liquidación de la comunidad matrimonial de bienes

Fuente: elaboración propia

Se lleva a cabo además, La actividad del juez de ejecución para el control de las personas que extinguen las sentencias recibidas en libertad.

Funciones y Atribuciones

La función judicial se ajusta fundamentalmente a los principios siguientes:

¹⁷ Ley No. 125 del Presupuesto del Estado para el año 2018, Gaceta Oficial 29 de Diciembre de 2017

- la justicia se imparte sobre la base de la igualdad de todos los ciudadanos ante la ley y el tribunal;
- la función judicial se ejerce conforme a lo establecido por la ley;
- todo acusado tiene derecho a la defensa y se presume inocente mientras no se dicte fallo condenatorio contra él;
- solo los tribunales competentes, conforme a la ley, imponen sanciones por hechos que constituyen delitos;
- las sentencias o fallos de los tribunales se pronuncian en nombre del pueblo de Cuba;
- para los actos de impartir justicia, todos los tribunales funcionan de forma colegiada y en ellos participan, con iguales derechos y deberes, jueces profesionales y jueces legos;
- las vistas de los juicios son públicas, salvo en los casos exceptuados por la ley;
- la justicia se dispensa gratuitamente.

Misión

Impartir justicia y asegurar la tramitación y solución de los asuntos judiciales con apego a la ley, sentido de lo justo, racionalidad, prontitud, respeto a las garantías de las partes, transparencia y cumplimiento oportuno y efectivo de las decisiones, contribuyendo así a la realización plena de los derechos y al cumplimiento de los deberes y obligaciones de las personas naturales y jurídicas, el bienestar de la ciudadanía, la seguridad jurídica, la sostenibilidad y el desarrollo de la sociedad socialista.

Visión

Ser una institución garante del cumplimiento de la Constitución y las leyes, con directivos, jueces, secretarios, asistentes judiciales y demás trabajadores, acreedores de prestigio, autoridad y reconocimiento social por su actuación accesible, profesional, transparente y confiable.

Áreas de resultados claves

- Presidencia
- Sala primera Penal.

- Sala segunda Penal.
- Sala Civil, Administrativo, Laboral y Económico, en lo adelante CALE.
- Tribunales municipales.

Proyecciones estratégicas hasta 2020

- Alcanzar elevados niveles de calidad en el desempeño de la función jurisdiccional.
- Contribuir con la actuación judicial al fortalecimiento del orden, la disciplina y la legalidad en la sociedad cubana.
- Fortalecer la preparación, el adiestramiento y el comportamiento ético e incorruptible de directivos, jueces, secretarios y asistentes judiciales y demás trabajadores de los tribunales.
- Actualizar la estructura y el funcionamiento de los tribunales, en correspondencia con las necesidades del país y la institución.
- Lograr que todas las sedes judiciales posean condiciones de trabajo adecuadas y la debida solemnidad.
- Perfeccionar la Estrategia de Comunicación Institucional, en atención a las necesidades del personal de los tribunales (público interno) y los intereses de los justiciables y la sociedad (público externo).
- Contribuir al perfeccionamiento legislativo, en el marco de la actualización de nuestro modelo económico y social cubano.

Objetivos Estratégicos

- Alcanzar altos niveles de calidad en los indicadores de celeridad, debido proceso, acierto en las decisiones y ejecutabilidad. (**Lineamientos 1, 2, 3, 4, 5, 6, 7, 8, 10, 15, 24, 90, 108, 113, 274. Objetivos 16, 45, 47, 55, 57**).
- Iniciar el proceso de implementación del Sistema de Gestión de Calidad para el Sistema de Tribunales Populares, en correspondencia con la Norma ISO 9001-2015. (**Lineamientos 1, 2, 4, 5, 6, 8, 10, 90, 99, 111, 113, 274. Objetivos 16, 45, 47, 55, 57**).
- Fortalecer los valores institucionales y la conducta ética de los directivos, jueces, secretarios, asistentes judiciales y demás trabajadores. (**Lineamiento 6, 7, 8, 10, 270. Objetivos 15, 16, 47, 53**).

- Desarrollar con éxito el proceso de rendición de cuenta de los tribunales populares a las asambleas del Poder Popular. **(Lineamientos 1, 2, 113, 274. Objetivos 9,16, 45, 53).**
- Presentar a la instancia correspondiente, el anteproyecto de la nueva Ley de los Tribunales Populares y su Reglamento. **(Lineamientos 1, 4, 6, 8, 113, 253, 266, 274. Objetivos 9,16, 45, 53, 74).**
- Asegurar adecuado completamiento de la plantilla, motivación y estabilidad de los recursos humanos. **(Lineamientos 4, 90, 92, 104, 117, 122, 139, 140, 143. Objetivos 73, 75, 78).**
- Fortalecer la efectividad del adiestramiento y la preparación de los recursos humanos de acuerdo con las necesidades institucionales. **(Lineamientos 4, 103, 104, 117, 122, 139, 140, 254. Objetivos 47, 65).**
- Fortalecer los métodos y el estilo de dirección en el Sistema de Tribunales Populares. **(Lineamientos 1, 5, 90, 108, 113, 205, 208, 254, 268, 271. Objetivos 73, 74, 75, 76, 77, 78).**
- Actualizar la Estrategia de Comunicación Institucional del Sistema de Tribunales Populares y su implementación, mediante el plan de acción, para públicos internos y externos. **(Lineamientos 1, 2, 4, 8, 10, 111, 113, 114, 264, 274. Objetivos 15, 16, 45, 47).**

Estructura organizativa

Jerárquicamente el TPP de Guantánamo está subordinado al Tribunal Supremo Popular, que a su vez es un órgano subordinado a la Administración Central del Estado (anexo 1).

Para dar cumplimiento a la dirección por objetivos, la gestión está encargada al Consejo de Gobierno¹⁸, el que está integrado por el Presidente del Tribunal quien lo preside, por el o los Vicepresidentes y por los Presidentes de cada una de las Salas; sesiona una vez al mes con carácter ordinario, y el presidente tiene la facultad de convocarlo de forma extraordinaria cuando la urgencia del asunto a tratar así lo requiera.

¹⁸Ley No. 82 de los Tribunales Populares del 11 de julio de 1997, Art, 27 y 28
Reglamento de la Ley No. 82 de los Tribunales Populares del 11 de julio de 1997, Art 32.

Adscripta también a la Presidencia, existe una unidad de administración encargada de asegurar el orden administrativo general, en lo que concierne al régimen interior del mismo y de sus instancias Municipales.

Fuerza de trabajo

El TPP Guantánamo cuenta con una plantilla aprobada de 217 trabajadores, de ellos el 62.7 % son féminas.

Total de trabajadores				
Directivos	Administrativos	Técnicos	servicios	Operarios
20	45	108	32	12

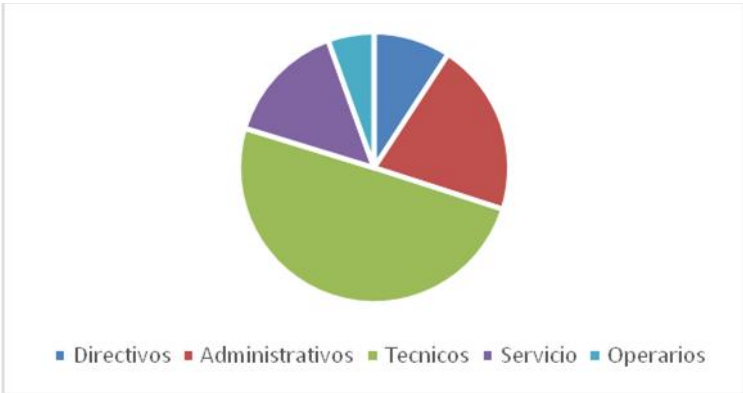


Figura No.3. Clasificación del personal por categoría ocupacional

Fuente: elaboración propia a partir de la información estadística

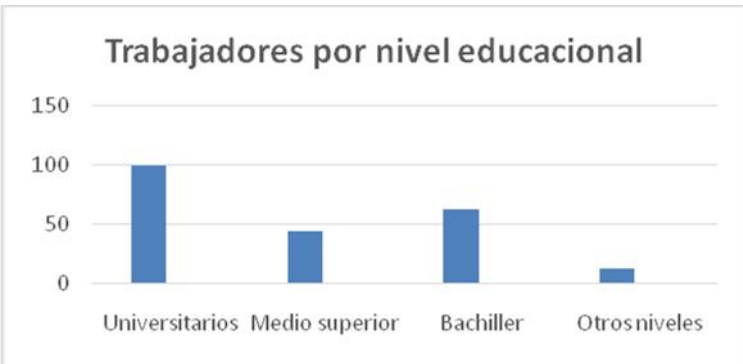


Figura No.4. Clasificación del personal por nivel educacional

Fuente: elaboración propia a partir de la información estadística

La fuerza de trabajo es estable con una edad promedio de 44 años y permanencia superior a la década de servicio, el mayor peso con el 35.6 % lo representan los trabajadores en el rango comprendido de 46-55, lo que equivale a concluir que por un lado el desempeño de las tareas es alto, pero por el otro es un colectivo envejecido con implicaciones directas en el índice de ausentismo y los gastos por subsidios a enfermedades comunes; en su promedio de trabajadores además participan anualmente en todo el sistema, un total de 721 jueces legos con un promedio de edad que oscila entre los 45 y los 60 años de edad, que aunque forman parte de la información estadística del número y promedio de trabajadores, no son hijos.

2.1.1. Diagnóstico del cálculo del costo del proceso de Divorcio

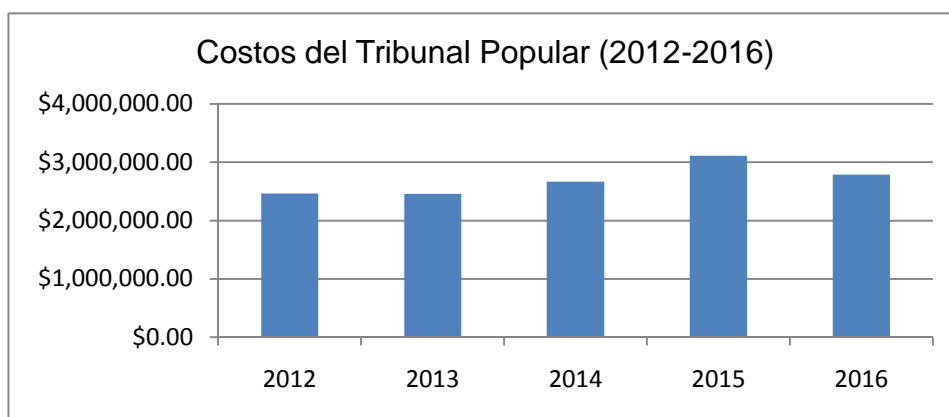


Figura 5. Costos del tribunal popular (2012-2016)
Fuente. Estados financieros del tribunal

En el quinquenio (2012- 2016) los procesos jurídicos de la provincia le costaron al país \$ 13 millones 481 702 pesos moneda total, de ellos \$ 735 mil 703 pesos moneda total correspondieron a la materia civil-familia para un costo promedio de \$ 160.93 pesos, del cual no se puede distinguir en qué proceso específicamente, pues según el anexo 2, en la citada materia al menos se recogen más de 15 tipos de procesos cada uno diferente al otro.

El proceso de acumulación de los costos que se utiliza en el tribunal, se realiza a través de la utilización de las siguientes cuentas:

Para el registro de los gastos se utiliza el rango de cuentas 835- 876 (anexo 5).

La contabilización de los gastos financieros se realiza a la cuenta 835 y recoge los importes pagados por concepto de intereses, multas e indemnizaciones.

La cuenta 845, comprende los importes de los gastos por pérdidas, originados por diferentes conceptos, incluyendo los pagados debido a subsidios a enfermedades comunes, cuyo monto no es cubierto por la provisión del 1.5 % y está estructurada en subcuentas

La cuenta 846 si es de la zona del plan turquino, comprenden los importes de los gastos por pérdidas, que se ocasionan por el pago de los subsidios a enfermedades comunes, cuyo monto no es cubierto por la provisión del 1.5 %

Las cuentas 855 y 856 agrupan los valores de otros impuestos tasas y contribuciones y expresan los montos acumulados de los pagos al presupuesto del estado por los impuestos y contribuciones sobre el salario devengado así como el pago por el uso del transporte terrestre.

El registro de los gastos corrientes se realiza a través de la cuenta 875, relacionadas con los gastos propios del tribunal y se estructura por centro de costo (anexo 6), partida y elementos de gastos.

Si los gastos corresponden a los municipios ubicados en la zona comprendida dentro del plan especial de desarrollo para los municipios menos favorecidos llamado Plan Turquino, entonces la cuenta utilizada es la 876 y se procede en el análisis, igual que con la 875.

A partir del año 2010, la Dirección de Economía y Planificación del Tribunal Supremo Popular, con el objetivo de obtener información más exacta para la toma de decisiones y como vía para evaluar la eficacia en la gestión del presupuesto, emite un procedimiento acompañado de un modelo en Excel (anexo 3), primeras aproximaciones al intento de determinar el costo de los procesos por materia.

Si bien es cierto que el aporte fundamental de este modelo, además de ser el primer intento desde la constitución del tribunal, reside en lograr determinar el

peso que en el costo total, representa cada una de las materias, en específico la materia civil- familia, no se logra determinar el costo de un proceso de Divorcio, presentando a criterio de la autora, dos carencias:

Primero, asume como cierto los criterios de que $A = B = C = N_p$ donde,

A= proceso de Divorcio 1

B= proceso de Divorcio 2

C= proceso de Divorcio 3

N_p = proceso de Divorcio indefinido

Segundo, no se logra conocer el costo unitario

El $Cu_M = TG_M / R_M$, donde

Cu_M = Costo unitario de la materia civil-familia

TG_M = Total de gasto de la materia

R_M = # Radicación de asuntos por materia

Las problemáticas descritas anteriormente, son las que fundamentan la necesidad de la búsqueda de un nuevo procedimiento que permita la obtención de resultados más fidedignos, porque indiscutiblemente el costo no puede ser el mismo cuando el proceso es allanado, por rebeldía u oposición:

- Allanados, cuando la parte demandada acepta la disolución del vínculo.
- Por rebeldía, una de las partes se resiste o niega a la separación.
- Con oposición, cuando la parte demandada acepta la disolución del vínculo, pero se opone a algunas medidas provisionales que contiene la demanda.

Se debe esclarecer que los divorcios solo se producen cuando el matrimonio está legalmente formalizado y mediante representación letrada.

2.2. Elementos metodológicos del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades (ABC)

Los lineamientos números 01, 05 y 31 de la política económica y social del Partido y la Revolución establecen que el sistema de planificación socialista continuará siendo la vía principal para la dirección de la economía nacional abarcando la actividad presupuestada, en donde prime el criterio de máximo ahorro del

Presupuesto del Estado en recursos materiales y financieros, garantizando un servicio eficiente y de calidad.

A su vez, la conceptualización del modelo económico y la visión de la Nación para el año 2030, plantea como uno de los ejes estratégicos, el Gobierno eficaz, el cual requiere del perfeccionamiento y fortalecimiento del Estado socialista, de los órganos Ejecutivos, Legislativo y Judicial... a fin de potenciar la eficiencia y eficacia...

Para cumplimentar los lineamientos y la conceptualización del modelo económico, es necesaria una gestión adecuada de los costos que permita valorar el uso eficiente de los recursos, y permitan detectar las ineficiencias para maximizar el cumplimiento de la misión trazada.

La actualización del modelo socioeconómico en que se encuentra inmerso el país se realiza con un enfoque multidimensional, en el que los aspectos jurídicos desempeñan un importantísimo rol y es, desde esta perspectiva, que necesita reformas que lo adecuen al nuevo escenario económico-social.

La elaboración de un procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio del tribunal, en el que se integran y adecuan los instrumentos y técnicas necesarias, ajustadas a las particularidades de la entidad, en forma sencilla trata de responder tanto a los lineamientos como a la conceptualización del modelo económico cubano, aportando una herramienta que contribuya eficazmente a la toma de decisiones. El presente epígrafe se centra en la conceptualización de este procedimiento, partiendo de los elementos teóricos abordados en el capítulo 1, destacando luego en los aspectos diseñados.

Para lograr la implementación exitosa del procedimiento basado en las actividades, la autora seguirá una secuencia básica de pasos, utilizada también por otros autores, que es afín para cualquier tipo de entidad de producción o prestación de servicios.

- 1.- Obtener el apoyo de la Presidencia
- 2.- Desarrollar el plan de implementación
- 3.- Obtención de la información

4.- Elaboración del modelo

5.- Selección del software

En la presente investigación, se omitirá el paso 5 pues se pretende continuar con el mismo sistema contable utilizado en la entidad, realizándole algunas modificaciones y de esta manera se evita, no se encarezca la aplicación del procedimiento.

Paso 1. Obtener el apoyo de la presidencia

Ningún procedimiento podrá ser exitoso ni llevarse a cabo si no se logra el apoyo del máximo nivel de dirección, por ello el objetivo de este paso es lograr la aprobación de la Presidencia del tribunal, sensibilizando a los miembros acerca de la importancia de desarrollar un procedimiento de costos basado en las actividades que resuelva las insuficiencias del sistema vigente; impartir una conferencia al Consejo de Gobierno con el objetivo de exponer las ventajas que ofrece, así como las vías para su implementación, apoyándose en como el procedimiento vigente produce información inexacta y equivocada que conduce a tomar decisiones incongruentes.

Paso 2. Desarrollo del plan de implementación

La constitución del equipo de trabajo, así como la confección del cronograma que abarque desde la planificación de las tareas hasta la ejecución, y la capacitación a todos los niveles, constituyen los aspectos a considerar en este paso; debidamente aprobado por la Presidencia del tribunal.

Los miembros del equipo deben ser capacitados mediante conferencias y seminarios para ampliar sus conocimientos y posteriormente, multiplicar esta capacitación a los trabajadores con el propósito de convencer a todas las áreas de la instalación de la necesidad de emprender el proyecto para la implementación del procedimiento basado en las actividades.

Creación y capacitación del equipo de trabajo

La selección se realizará sobre la base de las personas con mayor tiempo de trabajo y por ende de experiencia, también se tendrá en cuenta el nivel científico y su relación directa con el área seleccionada; la composición en

cuanto a cantidad, será la que arroje la expresión muestral de Campistrous & Rizo, (1998). Con el mayor por ciento de confianza permisible.

$$N = \frac{p(1-p) \times k}{f^2}$$

Donde:

n- cantidad de especialistas a seleccionar

Nivel de confianza (%)	Valor de k
99	6.6564
95	3.8416
90	2.6806

Las tareas que le serán definidas, se exponen a continuación:

- Estudiar el escenario y/o situación actual donde se prevé introducir los cambios.
- Elaborar el cronograma de trabajo.
- Acopiar, agrupar y procesar toda la información disponible para la realización del estudio.
- Optimizar los recursos existentes en función de los objetivos del proyecto.
- Demostrar la factibilidad y necesidad de introducir cambios en la obtención del cálculo del proceso de divorcio
- Presentar informe detallado de los resultados obtenidos ante el consejo de gobierno del tribunal provincial.

Se capacitará a los trabajadores con la finalidad de:

- Familiarizarlos con los conceptos fundamentales de los sistemas de costos basados en las actividades (ABC), y el procedimiento de susceptible de ser implementado en el tribunal.
- Empezar el trabajo en equipo y comprender las oportunidades reales para mejorar el comportamiento del costo del proceso de divorcio.
- Al no existir una cultura de costos entre los trabajadores, lo cual es un problema muy importante ya que son ellos mismos los que recogen

información y datos de costos, involucrarlos en la tarea propiciará, ya que tienen la experiencia y la práctica de recoger datos estadísticos, por tanto de recopilación de información, que se eleven las posibilidades de éxito del procedimiento.

- Lograr el apoyo de estos para con el grupo de trabajo para reportar, oportuna y confiablemente, la información requerida.

Definición del Alcance

Esta investigación será realizada en el TPP Guantánamo, pero su análisis se limitará al proceso¹⁹ de divorcio perteneciente a la sección Familia del Tribunal Municipal de Guantánamo, dejando para futuras investigaciones los restantes procesos. El periodo contable utilizado será el primer semestre del año 2017.

Paso 3. Obtención de la Información

La información a utilizar será obtenida del personal que trabaja directamente en el área seleccionada en el paso anterior, los estados financieros, y el sistema de información contable del tribunal.

Las personas que laboran en la sección civil- familia del Tribunal Municipal Popular, son la fuente principal de información acerca de las actividades implicadas en el proceso de divorcio, los recursos consumidos y las medidas de desempeño.

Los estados financieros proporcionarán la información acerca de los elementos del costo, y el saldo de las cuentas son el punto de partida para asignar el costo a las actividades.

El sistema de cómputo Versat Sarasola, contiene información acerca de los objetos de costo y de los inductores de costos.

Las técnicas empleadas para la recolección de estas informaciones serán la observación, el cuestionario y la entrevista.

¹⁹ En los Tribunales a la pretensión de reclamación de una parte contra otra o varias partes, indistintamente se le llama proceso, asunto o expediente.

El objetivo que persigue la utilización del cuestionario es tratar de obtener la mayor cantidad posible de información relacionada con las actividades y sus características así como los posibles inductores de costo.

La entrevista será reservada para ganar en claridad y profundidad, cuando las respuestas del cuestionario no sean las precisas o adecuadas.

Una vez obtenida la información, los datos deberán ser introducidos al sistema Versat Sarasola por el personal del departamento contable mediante la utilización de cuentas de gastos o memorándum.

Paso 4. Elaboración del modelo

El procedimiento propuesto se ha estructurado en dos fases que recogen seis etapas, conectadas en secuencia lógica como se describe en la Figura 6.

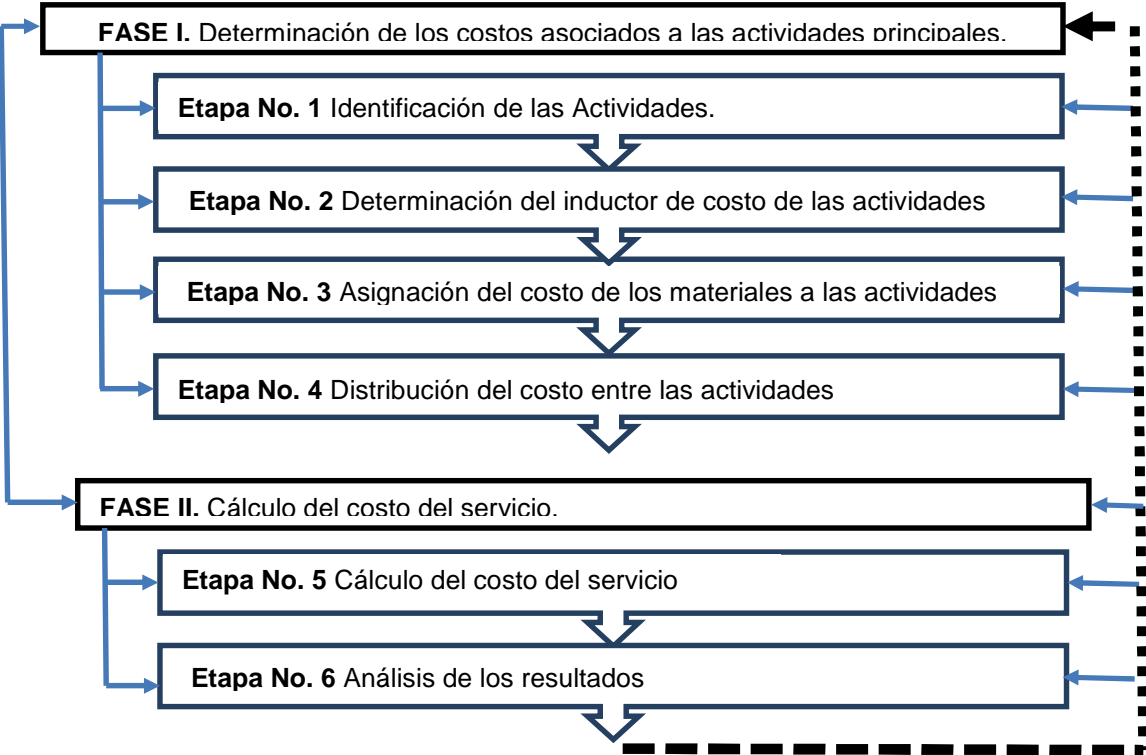


Figura 6. Procedimiento para cálculo del costo del Divorcio basado en las actividades (ABC)
Fuente. Elaboración propia, a partir de la literatura consultada

Fase 1. Determinación de los costos asociados a las actividades principales

Etapa 1. Definir las actividades, clasificarlas y elaborar el mapa de actividades.

A partir de la selección del proceso, en este caso el divorcio, en esta etapa se procederá a clasificar las actividades recopiladas a través del cuestionario (anexo 8) y clasificarlas en principales (AP) o de apoyo (AA)

- Actividades principales (AP), las relacionadas directamente con la ejecución del proceso de divorcio y que le son imprescindibles.
- Actividades de apoyo (AA), las que realiza la presidencia en función de la supervisión y el control.

Una vez determinadas y clasificadas las actividades del proceso, se debe elaborar un diccionario de actividades que tenga una definición elemental de cada una, con sus objetivos y tareas.

Finalmente se procede a la elaboración del mapa de actividades, el mismo tendrá como propósito clarificar aspectos tales como: clasificación de actividades en las diferentes categorías: actividades directas (AD), actividades auxiliares (AA) y actividades indirectas (AI).

Identificados y determinados el proceso y las actividades, procedemos a identificar los inductores de actividad, aspecto este que ocupa un lugar determinante dentro del procedimiento propuesto, puesto que estos son los factores que influyen de forma significativa en la ejecución de una actividad, dando a conocer las causas por las cuales los costos se producen.

Etapa 2. Determinación del inductor de costo de las actividades

El inductor de costos es un factor utilizado para medir cómo se incurre en un costo, permitiendo la incorporación del costo de las actividades a los productos y/o servicios. La vinculación entre actividades y objetos de costos, se consigue utilizando inductores de costos de las actividades. Un inductor de costos de una actividad es una medida cuantitativa del resultado de una actividad.

Como explicamos en el capítulo 1, los inductores deben ser fáciles de identificar, medir, representativos y cumplir la condición causa efecto entre el consumo y la actividad; pueden clasificarse en dos niveles. Los inductores de primer nivel se usan para asignar gastos indirectos de los centros de costos a las actividades; y los inductores de segundo nivel o generadores de costos de las actividades, son aquellos factores o hechos que influyen en el volumen de ejecución de las actividades.

Para el proceso que nos atañe fueron seleccionados para las actividades de recepción, revisión, radicación y redacción, los siguientes inductores en el mismo orden: cantidad de recepciones, cantidad de revisiones, cantidad de radicaciones y cantidad de providencias y sentencias.

Etapas 3. Asignación del costo de los materiales a las actividades

Aquí se cargan los costos de los recursos al servicio, sean directos de apoyo o indirectos. Expresados como elementos del gasto incluyen: materias primas y materiales; combustible; energía; salarios; depreciación y otros gastos.

Etapas 4. Distribución del costo entre las actividades

En esta etapa se hace evidente la filosofía del ABC, expresado en que son las actividades las que consumen recursos; constituye un paso importante y definitorio porque permite que el costo imputado a las actividades principales esté en correspondencia con los recursos consumidos; una vez identificadas las bases del reparto, se procederá a distribuir el costo entre las actividades principales y las de apoyo.

FASE II. Cálculo del costo del servicio

Etapas 5. Cálculo del costo del servicio

De la sumatoria de los costos indirectos e indirectos, se obtendrá como resultado el costo total del proceso que previamente se define en el alcance, es unitario por la imposibilidad de sumar todos los procesos de divorcio debido a que sus características varían.

Etapas 6. Análisis de los resultados.

A partir de que el costo del proceso de divorcio haya sido identificado y calculado, es necesario el análisis a fin de que sirva de base para el

desarrollo de acciones futuras. El propósito principal de este análisis es conocer cuánto cuesta mantener el servicio para informar a la Presidencia y que esta, desde varios puntos de vista, pueda tomar decisiones programadas. Otro propósito podría ser el de mejorar la excelencia en la prestación del servicio, mediante la utilización eficiente de todos los recursos utilizados, al poder conocer el costo y los tiempos exactos de cada una de las actividades valorados razonablemente en correspondencia con la realidad, de manera que se evite subestimarlos, sobreestimarlos o subsidiarlos sin exagerar ni minimizar las verdaderas erogaciones realizadas.

Por último, el procedimiento diseñado para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio cuenta con un proceso de retroalimentación que con alguna frecuencia deberá ser revisado y analizado, para ayudar a corregir las posibles desviaciones en cada una de etapas.

2.2.1. Propuesta para el registro del gasto por actividades

El procedimiento de registro de los gastos por actividades se puede lograr sin contradecir los conceptos de gastos establecidos por el Ministerio de Finanzas y Precios y el Tribunal Supremo Popular en cuanto a que la contabilidad registre por elemento del gasto acorde con los tipos de gastos (epígrafes y partidas).

A partir del Catálogo de cuentas vigentes y acorde con las normas generales de Contabilidad, es preciso analizar por actividades, áreas de responsabilidad y por Elementos (conceptos) de gastos para registrar en las cuentas de gastos corrientes a partir de esta nueva concepción de registro.

La clasificación o análisis de las cuentas de gastos corrientes de la unidad permitirá conocer cuánto se gasta de acuerdo con los indicadores seleccionados de materias primas y materiales, salarios, y otros gastos; determinar el costo del divorcio y de igual forma se podrá conocer el gasto de cada actividad.

Teniendo en cuenta lo antes expuesto a continuación se ofrece una propuesta para el registro, a partir de la siguiente estructura, de un comprobante de operaciones.

Cuentas/ Detalle	Parcial	Debe	Haber
Cuenta de gasto correspondiente 875 o 876		xxx	
Actividad	xxx		
Centro de actividad	xxx		
Elemento	xxx		
Epígrafe	xxx		
Objeto de gasto	xxx		
Cuenta memorándum			xxx

Si la entidad objeto de estudio fuera una empresa, la cuenta al crédito hubiese sido la de producción en proceso o en su defecto una de inventario, teniendo en cuenta que la misma es una unidad presupuestada, proponemos una cuenta memorándum.

Para lograr la contabilización en la forma en que se propone, será necesaria la adecuación del sistema contable que actualmente es utilizado Versat Sarasola, versión 2.8, compilación 180206; operado por cada uno de los usuarios mediante el uso de un servidor de datos común, con moderna tecnología icore 3.

2.3. Análisis de la factibilidad del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades (ABC)

Para la validación del procedimiento diseñado, fue aplicada una entrevista (anexo 9) al grupo de especialistas, visto en el epígrafe 2.1, con el objetivo de realizar una valoración de la medida en que los aspectos contemplados en el diseño del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio, satisface las expectativas por el que fue creado, y si las fases y etapas que lo integran están adecuadamente seleccionadas e interrelacionadas de forma que se garantice su retroalimentación; de la aplicación de esta entrevista se obtuvieron respuestas cuantificables y procesables a través del Statistic Program for Social Sciences SPSS para Windows versión 23.0, los resultados obtenidos se presentan en la tabla 3 y 4

Tabla 3. Estadísticos descriptivos

	N	Mínimo	Máximo	Suma	Media		Desviación típica.	Varianza
	Estadístico	Estadístico	Estadístico	Estadístico	Estadístico	Error típico	Estadístico	Estadístico
Pregunta 1	7	4,00	5,00	33,00	4,7143	,18443	,48795	,238
Pregunta 2	7	4,00	5,00	34,00	4,8571	,14286	,37796	,143
Pregunta 3	7	4,00	5,00	34,00	4,8571	,14286	,37796	,143
Pregunta 4	7	4,00	5,00	34,00	4,8571	,14286	,37796	,143
Pregunta 5	7	4,00	5,00	34,00	4,8571	,14286	,37796	,143
válido	7							

Fuente: tomado de SPSS para Windows versión 23.0

Tabla 4. Resumen del procesamiento de los casos

		N	%
Casos	Válidos	7	100,0
	Excluidos ^a	0	0,0
	Total	7	100,0

Fuente: tomado de SPSS para Windows versión 23.0

En una escala del 1 al 5, el número 1 representa el peor valor y el número 5 representa el mejor valor, en tanto del 2 al 4 son los valores intermedios.

Del análisis de los resultados se obtuvo una moda de 5 y una media de 4,83 muy próxima al mejor valor (anexo 10); lo que indica la aprobación mayoritaria de los especialistas en torno a las preguntas (anexo11), las que fueron validadas en un ciento por ciento por el programa; el valor mínimo fue de 4,71, y el mejor de 4,86.

En resumen, los valores arrojados demostraron la anuencia entre los especialistas, por lo que la autora de la investigación al considerar esos argumentos concluye que el procedimiento diseñado para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio, es apto para su aplicación.

CAPÍTULO 3. APLICACIÓN DEL PROCEDIMIENTO PARA EL CÁLCULO DEL COSTO BASADO EN LAS ACTIVIDADES DEL PROCESO DE DIVORCIO

3.1. Resultados de la aplicación del procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades (ABC)

1. Obtener el apoyo de la presidencia

La aprobación de la Presidencia, se logró por la conferencia impartida al Consejo de Gobierno donde se expusieron las ventajas que ofrece el procedimiento de costos basado en las actividades, así como las vías para su implementación; la percepción de que aplicarlo, permitiría sistematizar, en la gestión de dirección, el análisis regular y periódico del comportamiento de los costos de los procesos judiciales, favoreció la aprobación de este proyecto con prioridad en la institución, quedando el acuerdo redactado de la siguiente manera: Aplicar un procedimiento para el cálculo de los costos del proceso de divorcio, que contribuya a la toma de decisiones.

2. Desarrollo del plan de implementación

Se confeccionó un cronograma de trabajo según la planificación de la ejecución del procedimiento hasta su implementación en la instalación, aprobado también por la Presidencia del tribunal.

Creación y capacitación del equipo de trabajo

Fue seleccionado un grupo de especialistas conformado por nueve miembros (anexo 7): la Presidenta, la vice Presidenta, la Presidenta de la sala CALE (Civil, Administrativo, Laboral y Económico), el Presidente de la sala Penal, la jueza de la sección ejecutoria, la jueza de la sección familia del Tribunal Municipal Guantánamo, el secretario y la secretaria suplente del Consejo de Gobierno, y el informático unido a la jefa del departamento contable financiero.

La validación de la investigación fue realizada mediante el uso del método Delphi para la selección de la cantidad correcta de especialistas a utilizar, ya que sin llegar a ser expertos, poseen en su mayoría más de 20 años de

trabajo en el sistema y gran cumulo de sapiencia acumulada, con el doble beneficio de que representan gran parte del equipo que participa en la toma de decisiones; para ello fue escogida la siguiente expresión muestral, con el objetivo de obtener el mayor porciento de confianza: Campistrous & Rizo(1998)

$$n = \frac{p(1-p) \times k}{\hat{p}^2}$$

Donde:

n- cantidad de especialistas a seleccionar

Nivel de confianza (%)	Valor de k
99	6.6564
95	3.8416
90	2.6806

$$n = \frac{0.01 (1-0.01) \times 6.6564}{0.01^2}$$

$$n = 6.58 \quad 7$$

Se obtuvo como resultado que el equipo de trabajo definitivo quedó constituido por siete miembros, la Presidenta, la vice Presidenta, la Presidenta de la sala CALE, el Presidente de la Sala Penal, la jueza de sección ejecutoria, la secretaria suplente del Consejo de Gobierno, la jueza de la sección familia del Tribunal Municipal Guantánamo y el informático.

Las tareas que le fueron definidas a este equipo de trabajo en el capítulo dos, fueron cumplidas a cabalidad; de igual forma la capacitación a los trabajadores.

Definición del Alcance

La selección del proceso definido en el alcance, estuvo motivado por las causales que a continuación se exponen:

- Por las repercusiones o incidencias negativas que tiene para los hijos por la falta de atención de uno de los padres; los cónyuges que se

separan; para los abuelos y la sociedad en general debido a que la familia es la célula fundamental de la sociedad.

- De él se pueden derivar otros asuntos como: 1) Guarda y Cuidado y Régimen de Comunicación y 2) delitos contra el normal desarrollo del menor, en este caso particular, la familia, la infancia y la juventud.
- El alto por ciento de radicación (tabla 5).

Tabla 5. Radicación de los procesos de divorcio (2012-2016)

Año	Radicación
2012	1276
2013	919
2014	872
2015	840
2016	902
Total	4809

Fuente. Estadística judicial del Tribunal Provincial

3. Obtención de la Información

La información a utilizar se obtuvo de las entrevistas y la encuesta aplicada al personal que laboran en la sección civil- familia del Tribunal Municipal (anexo 8).

La información de los Estados financieros proporcionó la información requerida acerca de los elementos del costo, y el saldo de las cuentas.

El sistema de cómputo Versat Sarasola, fue de mucha ayuda con relación a los objetos de costo y sus inductores.

La información necesaria para la elaboración de los cálculos, proviene del primer semestre del año 2017 (Anexo 4).

4. Elaboración del modelo

Fase I. Determinación de los costos asociados a las actividades principales

Etapas 1. Definir las actividades, clasificarlas y elaborar el mapa de actividades.

Las actividades obtenidas por medio de la encuesta aplicada, fueron las tomadas en cuenta para la determinación del costo que queremos calcular. A continuación se presenta el diccionario de actividades para el proceso de divorcio.

Tabla 6. Diccionario de Actividades

Diccionario de Actividades		
Proceso	Actividades	Descripción
Divorcio	Recepción	<ul style="list-style-type: none"> • Se recibe la demanda de divorcio. • Se recibe respuesta de la parte demandada.
	Revisión	Examen de la demanda y de la respuesta del demandado.
	Radicación	Se asienta en el libro de radicación de asuntos al folio respectivo.
	Redacción de providencias y sentencia	<ul style="list-style-type: none"> • Providenciar: Escrito de solidez del cuerpo de la demanda y su respuesta; disposición para el registro, conclusión del proceso y archivo. • Sentenciar: Pronunciamiento en base a la demanda y sus pretensiones.
	Votación	Someter al criterio de los jueces legos la sentencia confeccionada antes de que se haga firme.
	Notificación	Comunicación de la sentencia a los abogados del demandante, el demandado y al registro civil.
	Archivo	Disposición para el archivo definitivo

Fuente. Elaboración propia.

La clasificación obedeciendo los criterios de actividades principales y de apoyo, están recogidas en la tabla que continúa.

Tabla 7. Clasificación de las Actividades.

Actividades	Clasificación	
	Principales(AP)	Apoyo(AA)
Recepción	X	
Revisión	X	
Radicación	X	
Redacción de providencias y sentencia	X	
Votación	X	
Notificación	X	
Archivo	X	
Supervisión del Presidente		X

Fuente. Elaboración propia.

Etapa No. 2 Determinación del inductor de costo de las actividades.

En esta etapa le fueron asignadas a las actividades seleccionadas, los elementos que describen el comportamiento de la actividad, es decir el factor que se utilizará para la asignación.

Tabla 8. Inductor de actividades

Actividades	Inductor
Recepción	Cantidad de recepciones.
Revisión	Cantidad de revisiones.
Radicación	Cantidad de radicaciones.
Redacción de providencias y sentencia	Cantidad de providencias y sentencia.
Votación	Cantidad de miembros.
Notificación	Cantidad de notificaciones.
Archivo	Cantidad de procesos archivados.
Supervisión del Presidente	Cantidad de procesos revisados.

Fuente. Elaboración propia.

Etapa No. 3 Asignación del costo de los materiales a las actividades.

La información utilizada en esta etapa, tiene varias fuentes: los tiempos para la ejecución de las actividades, se obtuvieron del cuestionario aplicado a los trabajadores del área seleccionada y se corroboró mediante la observación; los datos referidos al costo de los recursos necesarios para la realización de las actividades, identificados como elementos del gasto como materias primas y materiales, energía, salarios y demás, está contenida en el (anexo 4), a partir de la información primaria ofrecida por la contabilidad.

Tabla 9. Tiempos de ejecución horas/hombres

Actividades	Tiempos de ejecución	
	Horas	Minutos
Recepción	0.13	8
Revisión	0.25	15
Radicación	0.05	3
Redacción de providencias y sentencia	4.0	240
Votación	0.17	10
Notificación	1.0	60
Archivo	0.08	5
Supervisión del Presidente	0.17	10
Total	5.85	351.0

Fuente. Elaboración propia

Tabla 10. Costo de la fuerza de trabajo

Costo de la mano de obra	Importe
Juez (1)	\$1085.00
Secretaria judicial (1)	700.00
Secretaria suplente (1)	655.00
Secretario auxiliar (1)	525.00
Jueces legos (2)	970.00
Salario medio mensual	\$ 655.83
Tasa horaria (190.6 horas)	3.44
Tasa salarial en minutos	0.057

Fuente. Elaboración propia

La sumatoria de los salarios de las 6 personas que se involucran en las diferentes actividades para llevar a cabo el proceso de divorcio, dividido las horas laboradas en el mes, nos arroja la tasa salarial horaria, a la que luego dividimos entre los 60 minutos de una hora para obtener la tasa salarial en minutos.

Tabla 11. Otros gastos de la fuerza de trabajo

Gastos por Impuestos y contribuciones	Importe
Impuesto por la utilización de la fuerza de trabajo (5 %)	1.01
Contribución a la Seguridad social (12.5 %)	2.51
Contribución a la Seguridad social a corto plazo (1.5 %)	0.30
Total	3.82

Fuente. Elaboración propia

Los impuestos son el resultante de multiplicar la tasa salarial en minutos por los tiempos de ejecución en igual magnitud, posteriormente se le aplica el por ciento del gravamen correspondiente.

Tabla 12. Elementos del gasto

Descripción del gasto	Gasto mensual	Gasto diario
Materias primas y materiales	\$ 245.74	\$ 10.24
Energía	58.74	2.45
Depreciación Activos fijos	340.57	14.19

Fuente. Elaboración propia.

Para la obtención del gasto diario, estos fueron divididos entre los 24 días que se laboran en el mes.

Etapas No. 4 Distribución del costo entre las actividades

En esta procedemos como su nombre lo dice a distribuir los costos entre las actividades, para ello se utilizará los valores obtenidos en las etapas anteriores.

Tabla 13. Distribución del costo a las actividades.

Descripción del gasto	Actividades Principales							Actividades de apoyo	Total
	Centro de actividad. Proceso de divorcio								
	Recepción	Revisión	Radicación	Redacción	Votación	Notificación	Archivo	Supervisión	
Mat. P	0.23	0.44	0.09	7.0	0.30	1.75	0.14	1.02	10.97
Energía	0.05	0.10	0.021	1.67	0.07	0.42	0.03	0.24	2.60
Salarios	0.007	0.014	0.003	0.23	0.01	0.057	0.004	0.001	0.326
O. Gastos	0.08	0.16	0.04	2.61	0.11	0.65	0.05	0.38	4.08
Depreciación	0.31	0.61	0.12	9.70	0.41	0.00	0.19	1.42	12.76
Total	0.68	1.32	0.27	21.21	0.9	2.88	0.41	3.06	30.73

Fuente. Elaboración propia.

La base del reparto utilizada para los costos indirectos, fue el porcentaje que cada actividad representa en el total de tiempo empleado.

$$\text{Factor de distribución} = \frac{\text{Horas utilizadas en la actividad}}{\text{Total de horas de las actividades}}$$

Actividad. Recepción
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{0.13}{5.85} = 0.0222$$

Actividad. Revisión
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{0.25}{5.85} = 0.0427$$

Actividad. Radicación
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{0.05}{5.85} = 0.0085$$

Actividad. Redacción
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{4.0}{5.85} = 0.06837$$

Actividad. Votación
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{0.17}{5.85} = 0.0290$$

Actividad. Notificación
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{1.0}{5.85} = 0.1709$$

Actividad. Archivo
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{0.08}{5.85} = 0.0136$$

Actividad. Supervisión
Inductor. Horas/ hombre

$$\text{Factor de distribución} = \frac{0.17}{5.85} = 0.290$$

La asignación se realizó multiplicando el factor obtenido de aplicar la relación horas hombres de cada actividad, por el monto del recurso consumida en ella, y de esta manera determinar el costo total que corresponde a las mismas.

Fase II. Cálculo del costo del servicio

Etapa 5. Cálculo del costo del servicio.

Una vez conocido los costos directos e indirectos consumidos por las actividades se procede a reflejar el costo total.

Tabla 14. Costo total

Objeto de costo	Costo directo	Costo indirecto	Costo total
Proceso de divorcio	\$ 27.67	\$ 3.06	\$ 30.73

Fuente. Elaboración propia.

Etapa 6. Análisis de los resultados.

A partir de los resultados obtenidos se pudo conocer el costo basado en las actividades para el proceso de divorcio en la sección civil- familia del Tribunal Municipal Popular, subordinado al Tribunal Provincial Popular de Guantánamo.

Tabla 15. Costo total

Costo del proceso de divorcio	Método ABC	Método actual
	\$ 30.73	\$ 165.45

Fuente. Elaboración propia.

El costo obtenido por el método ABC es de \$ 30.73 pesos y el método actual es de \$165.45 pesos con una variación de \$ 134.72 pesos; sin embargo lo notable de la utilización del costo basado en las actividades no está tanto en los beneficios económicos sino en su eficacia para acumular los costos y gestionar las actividades de forma que contribuya a utilizar eficientemente los recursos.

Por otro lado como en la materia civil- familia se recogen al menos más de 15 tipos de procesos cada uno diferente al otro, el valor de \$165.45 no permite identificar a qué tipo de proceso se corresponde; quedando demostrado que la utilización del costo ABC, incrementa de forma significativa la fiabilidad de la información de costos, en comparación con el procedimiento actualmente utilizado.

Se conoció que la actividad que mayor peso representa es la Redacción, ratificándose que como trabajo intelectual, depende de la sapiencia,

conocimiento y aptitudes del juez, unido a las condiciones existentes en su entorno para materializarla.

Que el costo de la actividad de notificar a las partes así como al registro civil, presenta un por ciento considerable sobre el cual, valdría la pena realizar posteriores análisis.

3.2 Registro de los gastos por actividad

Teniendo en cuenta el procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades para el proceso de divorcio, se propone el siguiente comprobante de operaciones para el registro de los gastos en una contabilidad por actividades, áreas de responsabilidad y por elementos.

Tabla 16. Comprobante de operaciones

Cuentas/ Detalle	Parcial	Debe	Haber
875-7523 Gastos corrientes de la entidad- actividad presupuestada		\$30.73	
09 Centro de costo. Tribunal municipal Guantánamo	\$ 30.73		
Recepción	0.68		
Revisión	1.32		
Radicación	0.27		
Redacción de providencias y sentencia	21.21		
Votación	0.90		
Notificación	2.88		
Archivo	0.41		
Supervisión	3.06		
Cuenta memorándum			\$ 30.73
Detalle. Para contabilizar el gasto por actividades del proceso de divorcio correspondiente al procedimiento propuesto			

Fuente. Elaboración propia

CONCLUSIONES

El desarrollo de la presente investigación logró la propuesta de un procedimiento ajustado a las características del objeto de estudio, y su validación práctica permitió arribar a las siguientes conclusiones:

1. El marco teórico consultado permitió corroborar la importancia que los sistemas de gestión de costos poseen para las entidades que prestan servicios y en especial las unidades presupuestadas; sirviendo de sustento para el procedimiento que se diseña en la investigación.
2. El procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades permitió validar la hipótesis y concretar un objetivo específico, garantizando un adecuado proceso de toma de decisiones.
3. El sistema de costeo basado en actividades resultó una herramienta viable, demostrando ventajas para la entidad, permitiendo la obtención de resultados más exactos, a partir de los cuales se puede elevar la eficiencia de la gestión por el conocimiento amplio de sus actividades, dando respuestas más acertadas a la pregunta de: ¿en qué se gasta?.
4. El procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades, permitirá mejorar la excelencia en la prestación del servicio, mediante la utilización eficiente de todos los recursos utilizados, al poder conocer el costo y los tiempos exactos de realización de cada una de las actividades.

RECOMENDACIONES

En correspondencia con las conclusiones a las que se arribaron en la investigación, se recomienda al Consejo de Gobierno del Tribunal Popular Provincial:

1. Aplicar el procedimiento para el cálculo del costo basado en las actividades al resto de los procesos judiciales.
2. Divulgar los resultados del presente trabajo, a fin de que se pueda aplicar en el resto de los tribunales del sistema, utilizando este como un soporte referencial.
3. Capacitar en materia de costo basado en las actividades al resto del personal del departamento contable y cualquier otro involucrado con la implementación del procedimiento.

BIBLIOGRAFIA

1. AECA, (1998), El Sistema de Costes Basado en las Actividades. Documento de Contabilidad de Gestión, n.º 18, Madrid, Ed. AECA, p. 145
2. AECA, (2002). Un Sistema de Indicadores de Gestión para los Ayuntamientos. Documento de Contabilidad de Gestión, n.º 26, Ed. Madrid
3. Alfaro Calderón, G y Hernández Silva, V. (2004). El sistema de costos ABC como estrategia financiera para elevar la competitividad en el sector hotelero. Universidad Michoacana. México. PDF
4. Amat, Oriol y Soldevilla, Pilar. (2000). Contabilidad y gestión de costos.
5. Arjona Trujillo, A.M. y Rubio Pardo, M. (2002). Análisis económico del derecho. PDF
6. Baujín, P. (2005). Diseño y validación del procedimiento del costeo por actividades. Caso hotelero. Tesis Doctoral
7. Barber Luján, Y. y "col." (2012). Análisis en el ISI Web of Knowledge de los artículos sobre el sistema de costes y gestión basado en las actividades (periodo 2000-2010). Harvard Deusto Business Research. Vol. 1, nº 2, pp. 112 a 131. ISSN: 2254- 6235
8. Bescos, P.; Cauvin, E.; Gosselin, M. Y Yoshikawa, T. (2001). The implementation of ABC in Canada, France and Japan. A cross-national study. Comunicación presentada en el XXIV Congreso Anual de la EAA, Atenas, Grecia.
9. Biyogo, C. (2007). Análisis de variables que influyen en la implementación de los Sistemas ABC/ABM. Tesis de Pregrado. Universidad de Matanzas
10. Bullard González, A. (1990). Derecho y Economía. La relación jurídica patrimonial. Reales. Bis. Obligaciones
11. Bullard González, A. (2003). Derecho y Economía. El análisis económico de las instituciones legales. Palestra Editores. Lima, pp. 28-31
12. Blanco, F. (1998). Contabilidad de costos y analíticas de gestión para las decisiones estratégicas. 3ra Ed. Ediciones Barcelona España
13. Calle, R. y Makón, M. (2002). La estimación de costos en las entidades del sector público: propuesta metodológica

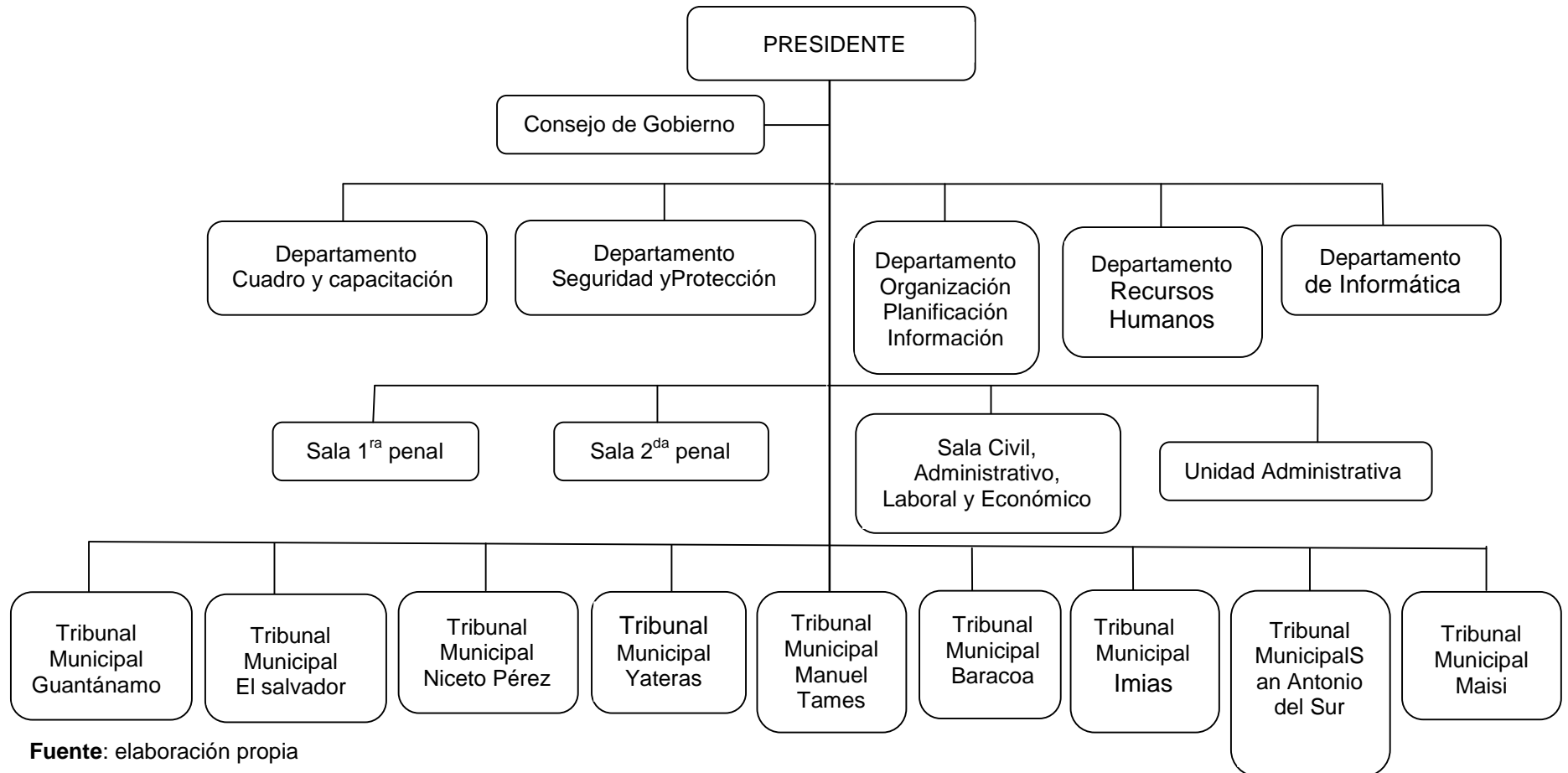
14. Catalá Alis, Joaquin. y Yepes Piqueras, Victor. (1999) Aplicación del sistema de costes ABC en la gestión de proyectos y obras. Editora. Fórum calidad, SRL. Alcobendas, Madrid.
15. Cascarini, D. C. (2003). Contabilidad de costos: principios y esquemas. Tercera Edición. Buenos Aires: Ediciones Macchi
16. Castelló Taliani, E. (1992): El sistema de costes por actividades. I Jornada de Contabilidad de Gestión. Valencia, España.
17. Castelló Taliani, E. y Lizcano, J. (1994). El sistema de gestión y de costes basado en las actividades. Un nuevo instrumento para la competitividad empresarial. Editorial. Instituto de Estudios Económicos; ISBN: 84-88533-10-1. Madrid.
18. Castelló Taliani, E. (2000). El sistema de costes basado en las actividades. IX Encuentro de AECA: Gestión de la información en la sociedad del conocimiento y la globalización, Ibiza, España.
19. Castro Morell, Daniel E. (2008). Sistema para la tramitación de procesos penales. Universidad central Martha Abreu, Cuba
20. Cashin James, A. y "col." (1980). Contabilidad de Costos. p10
21. Cid, S. y "col." (2012). Administración Financiera del Estado Cubano / Sistema Presupuestario
22. Colectivo de Autores, (2003). Tutorial para la asignatura Costos y Presupuesto. Facultad de contaduría y Administración de México, p. 28,29,113-136
23. Constitución de la República de Cuba, (1976) p. 33, 50-51
24. Contabilidad de costos. Un enfoque gerencial. Horngren, Charles T; Datar, Srikant M; Rajan, Madhav V. 14 Ed
25. Decreto-ley nº 192 de la Administración Financiera del Estado (1999)
26. Díaz, A; Montalvo, I; Celestrín, C; Prado, E. (2014). La evolución de la contabilidad de gestión como ciencia contable y su importancia para el desarrollo de la sociedad. Universidad de Matanzas
27. Fernández, A. (1993): "Contabilidad de costes y la contabilidad de gestión: Una propuesta delimitadora". En ACODI, Cuestiones Actuales de

- Contabilidad de Costes, pp. 51–66. Editorial Mc Graw-Hill Interamericana S. A., España
28. Fernández Companioni, A. (2012). Contemporaneidad de la metodología de la investigación. curso de postgrado
 29. Fernández Muñoz, A. y Muñoz Rodríguez, M.C. (1997): “Contabilidad de gestión y excelencia empresarial”, Ariel Economía, Barcelona, España.
 30. González Torres, I. (2008). Manual para el diseño de Investigaciones económicas. Camagüey, Cuba.
 31. Guillermo, Y. (2003). Diseño del Sistema de Costos Basado en Actividades en el Hotel Arenas Doradas. Tesis de Pregrado
 32. Hernández, C. M. (2013). Sistema de costo por surtidos. Trabajo de Diploma
 33. Kaplan, R y Cooper, R. (1999). Coste y Efecto: Cómo usar el ABC, el ABM y el ABB para mejorar la gestión, los procesos y la rentabilidad. Ed. Gestión 2000
 34. Ley N° 28112, (2003). Ley marco de la Administración Financiera del Sector Público Lima, Perú
 35. Ley general de contabilidad gubernamental (2012). Estados Unidos mexicanos
 36. Mendoza Barroso, E. (2010). La lógica de la construcción del discurso epistemológico en la memoria escrita de la tesis doctoral
 37. Ministerio de Salud Pública. (2014). Manual de Procedimientos Contables Actividad Presupuestada Tomo I
 38. Pérez Barral, O. (2003). “Propuesta de Herramientas de Gestión para empresa de servicios GET Varadero”. Trabajo presentado en opción al título de Máster en Gestión Turística
 39. Ramírez, D. (1997). Contabilidad Administrativa. México. McGraw-Hill
 40. Ripoll, V. M. (1996). Cambios en la Mentalidad del Contable en los Nuevos Entornos. pp. 415–430. España.

41. Ripoll V. M; Tamarit, C. y Aparisi, J. (2001). Delimitación de la Contabilidad de Gestión. Quadern de Treball, N° 117, Facultat de Ciències Econòmiques y Empresariales de la Universitat de València.
42. Sáez, A. (2004). Contabilidad de costos y contabilidad de gestión (2a. ed.). México. McGrawHill.
43. Sánchez, E. (1984). Aplicación del método experto en los algoritmos examinador para un SAE. Revista de Investigación de Operaciones. La Habana.
44. Santos, P. (2007). Litigios ineficientes. Cuáles, Cuántos, Por qué y Qué hacer. PDF
45. Serra, V. (2004). Modelos actuales para el cálculo de costes y rendimientos. Curso de doctorado
46. Tamarit Aznar, C. y Ripoll Feliu, V. (2003). Una revisión de la literatura internacional sobre el sistema ABC/ABM: Aspectos teóricos y empresariales. Revista Iberoamericana de Contabilidad de Gestión. Vol. I, nº 1. Enero - junio. Editan AIC y AECA. pp 39 - 51
47. Tamarit, C. (2003). Variables que influyen en el Diseño, implantación y control del Sistema de Costes y Gestión Basado en las Actividades. Estudio de un caso. Tesis Doctoral
48. Tamarit, C. y Ripoll, V. (2004). Caracterización de las empresas en las distintas etapas de implantación del sistema ABC/ABM. X Workshop en Contabilidad y Control de Gestión
49. Torres, A. 2002. Contabilidad de Costos. Análisis para la toma de decisiones. 2da. Edición. Ed. Mc Graw Hill. pp.308
50. Torres Pérez, J. (2013). Importancia del Análisis Económico del Derecho en el sistema jurídico globalizado
51. Umansky, I. y "col." (2003). Administración Financiera del Estado Cubano / Ámbito de las finanzas públicas
ARTÍCULOS DE REVISTAS
52. Colectivo de autores. (2016). Revista Justicia y Derecho. Vol. 26. Editorial Tribunal Supremo Popular de la República de Cuba. Ed.14. ISSN 1810-0171

53. Remigio Ferro, R. (2016). La independencia judicial y la gestión de la calidad en los tribunales. Revista Justicia y Derecho No. 26. p. 15. ISSN 1810-0171
RECURSOS ELECTRÓNICOS
54. Florez, L. S. Sistema de costo de productos basados en las actividades ABC. www.ragocons.com
55. García, M. (2001). Sistema de costes por actividades y recursos no utilizados. VII Jornada de trabajo de Contabilidad de costes y de gestión. Generalidades del costeo Basado en Actividades. www.ragocons.com
56. Lissabet, J., (1998). La utilización del método de evaluación de expertos en la valoración de los resultados de las investigaciones educativas. Disponible en www.ilustrados.com. Consultado el 9 de marzo de 2017
57. Morillo Moreno, M. (2002). Diseño de sistemas de costos. Fundamentos Teóricos. Actualidad contable FACES. Año 5 (5). Mérida. Venezuela (7-22). Recuperado de <http://www.redalyc.org/articulo.oa?id=25700507>
58. Romero Moya, L. *"El Control del Gasto Público. Su aplicación en Cuba"* en Observatorio de la Economía Latinoamericana, N° 117, 2009. Texto completo en <http://www.eumed.net/cursecon/ecolat/cu/2009/lmr.htm>
59. Soto, Y. y Pérez, G. Diseño y aplicación de un Sistema de costo basado en las Actividades en el Hospital Universitario Clínico – Quirúrgico Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos. www.monografias.com
60. Williams Piedra, T. (2017) La gestión de los costos, los ingresos cedidos y su impacto en el desarrollo local. Guantánamo. Diario digital VENCEREMOS. www.venceremos.cu

Anexo 1. Organigrama



Fuente: elaboración propia

Anexo 2. Asuntos de competencia de los Tribunales Populares

MATERIA PENAL	MATERIA CIVIL ADMINISTRATIVO LABORAL Y ECONOMICO (CALE)			
	CIVIL Y FAMILIA	ADMINISTRATIVO	LABORAL	ECONOMICO
Delitos contra el orden público	Reconocimiento Judicial de Matrimonio no Formalizado	Reclamaciones contra actos y decisiones administrativas	Reclamaciones por inconformidad de los trabajadores por la aplicación de medidas disciplinarias	Relaciones contractuales
Delitos contra la seguridad colectiva	Divorcio	Reclamaciones por la aplicación de la legislación de la Ley General de la Vivienda	Reclamaciones de los trabajadores contratados en los sectores privados y cooperativos	Enriquecimiento indebido
Delitos contra la fe pública	Relaciones paterno -filiales	Reclamaciones por la responsabilidad material de la administración	Violación del mejor derecho	perjuicios
Delitos contra el patrimonio cultural	Alimentos	Rectificación de medidas y linderos	Violación del procedimiento	Reivindicación de bienes muebles
Delitos contra los derechos laborales	Adopción y tutela	Titularidad de la vivienda	Tratamiento laboral o salarial	Reconocimiento de deuda
Delitos contra los derechos individuales	Proceso sucesorio	Reconocimiento de derecho de ocupante legítimo	Tratamiento de seguridad social a los reubicados temporal o definitivamente.	Embargo de bienes
Delitos contra la vida y la integridad corporal	Responsabilidad material	Cese de convivencia	Disponibilidad laboral	Compra-venta de bienes
Delitos contra los derechos patrimoniales	Adquisición y trasmisión de la propiedad	Legalización de la vivienda		Arrendamiento
Delitos contra el honor	Conflictos entre copropietarios por el uso del bien común	Inclusión en la Resolución de convalidación del inmueble		
Delitos contra el normal desarrollo de las relaciones sexuales, la familia, la infancia y la juventud	Limitaciones de las relaciones de vecindad	Solicitud de propiedad de la vivienda		
Delitos contra la hacienda pública	Subsanación de errores	Derecho de conviviente deseado		
Delitos contra el normal tráfico migratorio	Suspensión de obras nuevas			
Delitos contra la economía nacional	Incapacidad, tutela y utilidad; necesidad			
Delitos contra la administración y la jurisdicción	Medida cautelar			
	Liquidación de la Comunidad Matrimonial de Bienes			

Anexo3. Instructivo para el llenado del modelo de los gastos asociados a los procesos por Materias y Tribunales

Hoja TOTAL TPP-TMP: Configurada para sumar automáticamente el total del TPP y TMP para obtener el costo total de la Provincia.

Se anotará nombre del TPP informante; trimestre acumulado que se está informando (corresponde IV trimestre) y año (2010).

Servirá además como comprobación entre el total de gastos de la contabilidad patrimonial y el total de gastos que aparece reflejado en esta hoja, donde tienen que coincidir. Esta comprobación es aplicable igualmente con el Total de Promedio de Trabajadores.

Hoja TOTAL TPP. Configurada para reflejar los gastos contabilizados correspondientes al Tribunal Provincial Popular y obtener los costos puros a ese nivel. En los gastos se incluyen además los que correspondan a Salas Penales territoriales que tienen funcionando y clasifiquen por centro de costo independiente.

Se anotarán los siguientes datos:

Nombre del TPP informante.

Trimestre acumulado que se informa.

Año que corresponde al trimestre acumulado que se informa.

Columna Total de Gastos: Se anotarán los gastos totales acumulados por cada indicador del Clasificador de Elementos de Gastos de la Contabilidad Patrimonial que aparecen registrados y contabilizados con cargo al TPP al cierre del período que se informa. (Incluye las Salas Penales Territoriales).

Columna Materia Penal: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo.

SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA MATERIA PENAL. POR SER LA MATERIA FUNDAMENTAL DEL TRIBUNAL, SE SUMARÁN A ESTA AL PRESIDENTE, VICEPRESIDENTES Y JUECES SUPLENTE ADSCRIPTOS A LA PRESIDENCIA.

Anexo 3. Continuación

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Causas radicadas
- b) Apelaciones radicadas

Columna Materia Civil, Administrativo y Laboral: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo.

SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA MATERIA CIVIL, ADMINISTRATIVO Y LABORAL.

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Asuntos radicados en materia civil
- b) Apelaciones radicadas en materia civil
- c) Asuntos radicados en materia administrativa

Columna Materia Económica: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo. SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA MATERIA ECONÓMICA.

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Asuntos radicados en materia económica

Columna Indirectos: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo.

Anexo 3. Continuación

SE CONSIDERARÁ EL RESTO DE LOS TRABAJADORES NO VINCULADOS A LA ACTIVIDAD JUDICIAL.

Hoja TOTAL TMP: Configurada para sumar automáticamente el total de los TMP que forman parte del TPP y que son declarados en cada una de las hojas habilitadas para ello (TMP1, TMP2, TMPX) para obtener el costo total de los TMP. Se anotará nombre del TPP informante; trimestre acumulado que se está informando (corresponde IV trimestre) y año (2010).

Hojas TMP1, TMP2...19: Se habilitará una hoja para cada Tribunal Municipal Popular de la subordinación del TPP.

Se anotarán los siguientes datos:

Nombre del TPP informante.

Unidad de Gasto: Nombre del TMP que corresponda según la DPA

Trimestre acumulado que se informa.

Año que corresponde al trimestre acumulado que se informa.

Columna Total de Gastos: Se anotarán los gastos totales acumulados por cada indicador del Clasificador de Elementos de Gastos de la Contabilidad Patrimonial que aparecen registrados y contabilizados con cargo al TMP al cierre del período que se informa.

Columna Materia Penal: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo correspondientes a ese TMP.

VINCULADOS A MÁS DE UNA MATERIA SE PROCEDERÁ A SU PRORRATEO.
(Ejemplo: 1 TMP que tiene un sólo Presidente y atiende las 4 materias.

Anexo 3. Continuación

SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA MATERIA PENAL. DE TENER TRABAJADORES Se procede a dividir este trabajador entre 4, cuyo resultado será 0,25 trabajador por materia. Si se trata de un TMP que tiene 1 Presidente, 4 trabajadores de Secretaria y 2 Serenos; se entenderá que tiene en total 5 trabajadores directos y 2 indirectos; de los trabajadores directos hay 2 dedicados enteramente a la actividad del Juez de Ejecución y como tal se consignará en esa materia y los otros 3, dedicados a Penal, Civil y Laboral, se considerará 1 por cada materia. Los restantes 2 indirectos, se consignarán en la columna habilitada para ello.).

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Causas radicadas

Columna Materia Civil: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo.

SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA MATERIA CIVIL, considerando si procede, aplicar el prorrateo ya explicado en la materia penal de TMP.

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Asuntos radicados en todos los procesos

Columna Materia Laboral: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo.

Anexo 3. Continuación

SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA MATERIA LABORAL, considerando si procede, aplicar el prorrateo ya explicado en la materia penal de TMP.

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Asuntos radicados

Columna Juez de Ejecución: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo.

SE CONSIDERARÁ SOLO A LOS TRABAJADORES DIRECTAMENTE VINCULADOS A LA ACTIVIDAD DEL JUEZ DE EJECUCIÓN, considerando si procede, aplicar el prorrateo ya explicado en la materia penal de TMP.

Nivel de Actividad: Se anotará y considerará como nivel de actividad de esta materia al cierre del período acumulado que se informa la suma de las siguientes cargas de trabajo:

- a) Total de controlados

Columna Indirectos: Se consignará el PROMEDIO DE TRABAJADORES (fijos, contratados y adiestrados) que al cierre del período acumulado que se informa consta en los Registros de Promedio de Trabajadores del Departamento de Fuerza de Trabajo. SE CONSIDERARÁ EL RESTO DE LOS TRABAJADORES NO VINCULADOS DIRECTAMENTE A LA ACTIVIDAD JUDICIAL.

Anexo 4. Modelo del cálculo de los costos por procesos

TRIBUNAL MUNICIPAL POPULAR

GUANTÁNAMO

UNIDAD DE GASTO:

TRIMESTRE ACUMULADO HASTA:

JUNIO

AÑO:

2017

INDICADORES	TOTAL DE GASTOS	Materia Penal	Materia Civil	Materia Laboral	Sub-Total	Juez de Ejecución	Sub-Total	Indirectos	Total
TOTAL DE GASTOS FIJOS	212675.32	59015.98	57045.32	10423.74	126485.03	65446.54	191931.57	20743.75	212675.32
SALARIOS	163450.30	45356.36	43841.83	8011.10	97209.29	50298.53	147507.82	15942.48	163450.30
De ellos: Adiestrados	16286.41	4519.37	4368.46	798.24	9686.07	5011.81	14697.88	1588.53	16286.41
Jueces Legos	2575.85	714.78	690.91	126.25	1531.94	792.67	2324.61	251.24	2575.85
ACUMULACIÓN DE VACACIONES	15268.46	4236.90	4095.42	748.34	9080.66	4698.56	13779.22	1489.24	15268.46
OTROS IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUC.	33956.56	9422.72	9108.08	1664.29	20195.09	10449.45	30644.53	3312.03	33956.56
De ellos: Impuesto de la Fza de Trabajo	8935.94	2479.66	2396.86	437.97	5314.50	2749.86	8064.35	871.59	8935.94
Contrib. Seg. Social Largo Plazo	22339.84	6199.16	5992.15	1094.93	13286.24	6874.63	20160.87	2178.97	22339.84
Contrib. Seg. Social Corto Plazo	2680.78	743.90	719.06	131.39	1594.35	824.96	2419.30	261.48	2680.78
TOTAL DE GASTOS SEMIVARIABLES	112407.88	31192.43	30150.86	5509.38	66852.67	34591.26	101443.93	10963.95	112407.88
MATERIAS PRIMAS Y MATERIALES	5497.11	1525.41	1474.47	269.43	3269.31	1691.62	4960.94	536.17	5497.11
COMBUSTIBLES Y LUBRICANTES	877.80	243.58	235.45	43.02	522.06	270.13	792.18	85.62	877.80
ENERGÍA	1313.96	364.62	352.44	64.40	781.46	404.34	1185.80	128.16	1313.96
DEPRECIACIÓN Y AMORTIZACIÓN	7618.37	2114.05	2043.45	373.39	4530.90	2344.40	6875.30	743.07	7618.37
OTROS GASTOS MONETARIOS	97100.64	26944.78	26045.04	4759.14	57748.95	29880.76	87629.72	9470.92	97100.64
De ellos: Mto y Reparaciones Corrientes	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Serv. Recibidos Personas Naturales	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
Otros Servicios Contratados	5262.55	1460.32	1411.56	257.93	3129.81	1619.44	4749.26	513.29	5262.55
Otros Gastos	91838.09	25484.45	24633.48	4501.21	54619.14	28261.32	82880.46	8957.63	91838.09
Serv. Mto y Repar. Constructivo	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00

Anexo 4. Continuación

GASTOS FINANCIEROS		0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00	0.00
TOTAL DE GASTOS DIRECTOS		90208.41	87196.18	15933.12	193337.70	100037.80	293375.50	31707.70	325083.20
GASTOS INDIRECTOS DISTRIBUIDOS		9749.63	9424.07	1722.03	20895.73	10811.97	31707.70	0.00	31707.70
TOTAL DE GASTOS		99958.03	96620.24	17655.15	214233.43	110849.77	325083.20		325083.20
TOTAL DE TRABAJADORES		11.4	11.0	2.01	24.39	12.62	37.0	4.0	41.0
Fijos		10.4	10.0	2.0	22.4	12.62	35.0	4.0	39.0
Temporales					0.0		0.0		0.0
Adiestrados		1.0	1.0		2.0		2.0		2.0
TOTAL NIVEL DE ACTIVIDAD		292	584	86	962	1185	2147		2147
TOTAL GASTO POR PROCESO RADICADO		342.32	165.45	205.29	222.70	93.54	151.41		151.41
Gastos Directos		308.93	149.31	185.27	200.97	84.42	136.64		136.64
Gastos Indirectos		33.39	16.14	20.02	21.72	9.12	14.77		14.77

Anexo 5. Cuentas de gastos

835	GASTOS FINANCIEROS- ACTIVIDAD PRESUPUESTADA
845	GASTOS POR PÉRDIDAS- ACTIVIDAD PRESUPUESTADA
846	GASTOS POR PÉRDIDAS- PLAN TURQUINO
855	OTROS IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES- ACTIVIDAD PRESUPUESTADA
856	OTROS IMPUESTOS, TASAS Y CONTRIBUCIONES- PLAN TURQUINO
875	GASTOS CORRIENTES DE LA ENTIDAD- ACTIVIDAD PRESUPUESTADA
876	GASTOS CORRIENTES DE LA ENTIDAD- PLAN TURQUINO

Anexo 6. Estructura de los centros de costos

35		TPP Guantánamo
	00	TPP Guantánamo
		01 Presidencia
		01 Departamento RRHH
		03 Cuadro y Capacitación
		04 Dpto Informática
		05 Archivo
		06 Presidencia
		07 Departamento Organización, Planificación de la información
		02 Vice Presidencia
		01 Secretaria de Gobierno
		02 Estadística
		03 Biblioteca
		04 Vice Presidencia
		03 Administración
		01 Administración
		02 Dpto Contabilidad
		03 Almacén
		04 Servicios Internos
		04 Transporte
		05 Sala Penal 1
		06 Sala Penal 2
		07 Sala Económica
		09 En Almacén
		10 Sección Ejecutoria Penal
	01	Tribunal Municipal Popular El Salvador
	02	Tribunal Municipal Popular Tames
	03	Tribunal Municipal Popular Yateras
	04	Tribunal Municipal Popular Baracoa
	05	Tribunal Municipal Popular Maisí
	06	Tribunal Municipal Popular Imias
	07	Tribunal Municipal Popular San Antonio del Sur
	08	Tribunal Municipal Popular Caimanera
	09	Tribunal Municipal Popular Guantánamo
	10	Tribunal Municipal Popular Niceto Pérez
	11	EDIFICIOS

Anexo 7. Relación y caracterización de los especialistas entrevistados

NOMBRES Y APELLIDOS	CARGOS	Años de Experiencia	Nivel Profesional	Categoría Científica
Mirian E. Navarro Navarro	Presidenta TPP	23	Universitario	Máster en ciencias
Mary Navarro Ortiz	Vice Psdenta TPP	34	Universitario	-
Iliana M ^a Quesada Pérez	Presidenta sala CALE	26	Universitario	Máster en ciencias
Ibrahim Elliot González	Presidente sala Penal	26	Universitario	Máster en ciencias
Ibett Lara Blanco	Juez Profesional	23	Universitario	Máster en ciencias
Yenisey palacio Durruthy	Jueza sección familia TMP Gtmo	8	Universitario	Máster en ciencias
Juan B. Guilarte Benítez	Secretario del Consejo de Gobierno	36	Universitario	-
Yadira Barzaga Licet	Secretaria suplente del Consejo de Gobierno	20	Universitario	-
Lamberto González Stable	Jefe Dpto de Informática	23	Universitario	-

Anexo 8. Cuestionario aplicado a los trabajadores del área seleccionada

Objetivo. Determinar las actividades y de ellas cuales son principales y de apoyo así como los posibles inductores de las actividades.

1. ¿Cuáles son sus actividades rutinarias?
2. ¿Cuáles actividades considera principales y cuáles de apoyo?
3. ¿Alguna de sus actividades tiene carácter repetitivo?
4. ¿Cuánto tiempo se consumen en las actividades principales y cuanto en las de apoyo?
5. ¿Cuáles y qué cantidad de recursos se consumen en las actividades principales y cuanto en las de apoyo?
6. ¿Qué actores fuera del área están asociados a sus actividades. Especifique el tipo de actividad.

Anexo 9. Guía de entrevista a los especialistas para la validación del procedimiento

Objetivo. Conocer la opinión del grupo de especialistas, respecto al procedimiento del cálculo del costo basado en las actividades del proceso de divorcio.

Indicaciones. A las respuestas comprendidas del 1 al 3, se le deberá solicitar entrevistado, las modificaciones o valoraciones que a su juicio desee incluir.

1. ¿Estaría de acuerdo en implantar un procedimiento que permita determinar con más certeza el costo de un proceso jurídico?

En desacuerdo
 Muy poco de acuerdo
 De acuerdo con modificaciones
 De acuerdo
 Totalmente de acuerdo

2. ¿Cómo considera la estructura general del procedimiento?

No adecuado
 Muy poco adecuado
 Adecuado con modificaciones
 Adecuado
 Totalmente Adecuado

3. ¿Considera que los inductores de costos seleccionados han sido los adecuados para el procedimiento?

No adecuado
 Muy poco adecuado
 Adecuado con modificaciones
 Medianamente adecuado
 Adecuado

4. ¿Considera correcta la selección de las actividades implicadas en el procedimiento?

No adecuado
 Muy poco adecuado
 Adecuado con modificaciones
 Medianamente adecuado
 Adecuado

Anexo 9. Continuación

5. ¿En qué por ciento considera beneficioso para la toma de decisiones, la aplicación del procedimiento?

- No influye
- Ínfimo
- Bajo
- Medio
- Alto

Anexo 10. Estadísticos de resumen de los elementos

	Media	Mínimo	Máximo	Rango	Máximo/ mínimo	Varianza	Número de elementos
Medias de los elementos	4,829	4,714	4,857	,143	1,030	,004	5
Varianzas de los elementos	,162	,143	,238	,095	1,667	,002	5
Correlaciones inter-elementos	-,203	-,258	-,167	,092	,645	,002	5

Anexo 11. Tabulación de las respuestas a la entrevista

	Pregunta 1	Pregunta 2	Pregunta 3	Pregunta 4	Pregunta 5
Especialista 1	5	5	4	5	5
Especialista 2	5	5	5	5	5
Especialista 3	5	4	5	5	5
Especialista 4	5	5	5	5	4
Especialista 5	4	5	5	5	5
Especialista 6	5	5	5	4	5
Especialista 7	4	5	5	5	5