



Título: Aplicación de Sistema de Costo ABC en el Cardiocentro "Ernesto Guevara" de Villa Clara.

Autores:

1. Lic. Yeni Martín Zamora
2. Lic. Liliana García Gómez
3. Lic. Yudith Alfonso Machado
4. MSc. Alexander Jesús Pérez Cárdenas

Especialidad: Licenciatura en economía y contabilidad.

Centro de trabajo: Cardiocentro

## **INTRODUCCIÓN**

En principio, ABC, no es un sistema, es un método de costos basado en las actividades de producción (en el caso de compañías manufactureras) o de servicio (en el caso de empresas de servicios).

Es un proceso gerencial para administrar las actividades y procesos del negocio, para la toma de decisiones estratégicas y operacionales.

Puede coexistir con los sistemas tradicionales de costos, la información que produce NO invoca acciones y decisiones que conduzcan a un mejoramiento de ganancias y actuación operacional, más bien se usa para corregir deficiencias, al comparar los recursos consumidos con los productos finales, permitiendo a la gerencia el hacer decisiones racionales entre alternativas económicas.

En la actualidad la determinación y análisis de los costos en la salud, constituye uno de los pilares fundamentales en la evaluación de la eficiencia económica, ya que se convierte en instrumento efectivo e importante para la programación y gestión de los servicios de salud, a su vez contribuye a la identificación del grado de aprovechamiento de los recursos utilizados, ya sean humanos, materiales o financieros. Es por eso imprescindible garantizar el máximo beneficio y un alto nivel de control sobre los distintos medios disponibles.

En Cuba los servicios de salud son gratuitos, siendo esto un principio del modelo económico social, el Estado se encarga de subsidiar todos los gastos mediante un presupuesto que otorga a cada unidad con la finalidad de cubrir todas las necesidades, estos centros poseen como misión preservar la salud de todos los ciudadanos con una elevada calidad. El bloqueo económico al que ha sido sometido el país durante años encarece los costos de estos servicios, por lo que es necesario aplicar una cultura de costo en este sector, para lograr un mayor control y eficiencia en la administración de los recursos de tal forma que podamos contribuir al desarrollo económico del país.

El Cardiocentro "Ernesto Guevara" de Villa Clara emplea un método de costeo establecido por el MINSAP y nunca ha intentado analizar sus costos por otro métodos que pueda resultarles más fácil, de aquí la **situación problemática** de la presente investigación.

Partiendo de ahí se traza el **problema científico**: ¿El método ABC sería factible para calcular los costos en el Cardiocentro "Ernesto Guevara" de Villa Clara?

Para dar solución a la situación problemática se establece la siguiente **hipótesis**: Si se escoge un nuevo método para analizar los costos en este hospital podría resultar más fácil para la entidad a la hora del cálculo y la toma de decisión.

Para dar respuesta a la problemática existente, en correspondencia con el problema científico y con la finalidad de validar la hipótesis de partida, se trazaron los siguientes objetivos:

**Objetivos generales:**

1. Demostrar lo factible que sería para la entidad objeto de estudio utilizar el Método de Costeo ABC.

**Objetivos específicos:**

1. Caracterizar el método ABC en todos sus aspectos, como método a proponer en la entidad estudiada.
2. Caracterizar la entidad objeto de estudio.
3. Analizar la forma de tratar los costos de la entidad.
4. Llegar a la conclusión de que el Método de costeo ABC es favorable para analizar los costos del Cardiocentro de Villa Clara.

Una vez dado el cumplimiento a estos objetivos arribaremos a las conclusiones y recomendaciones que darán fin a nuestra investigación.

## **DESARROLLO**

El Método ABC basa el proceso de costeo en las actividades. Este sistema se presenta como una herramienta útil de análisis del costo y seguimiento de actividades, factores relevantes para el desarrollo y resultado final de la gestión empresarial.

El sistema de costeo divide a la organización en actividades. Una actividad representa lo que la empresa hace, el tiempo que gasta en hacerlo, y el producto obtenido. La principal función de una actividad es convertir recursos (materiales, mano de obra y tecnología) en productos. El costeo por actividades identifica las actividades realizadas en una empresa, y determina sus costos y rendimientos.

En muchas empresas, los gerentes de producción, se ven en la necesidad de pedir investigaciones especiales de costos (fuera del sistema establecido) sobre todo para encontrar las causas de las desviaciones o variaciones en los costos.

El costeo basado en actividades fue desarrollado para asignar costos, corrigiendo deficiencias al comparar los recursos consumidos con los productos finales, sin embargo se requiere como refinamiento conservar separados los costos fijos y variables, permitiendo a la gerencia hacer decisiones racionales entre alternativas económicas.

El análisis de los beneficios, prevé una nueva perspectiva para el examen del comportamiento de los costos

1. Se aumenta la credibilidad y utilidad de la información de costeo, en la toma de decisiones.
2. Facilita la implantación de la gerencia de calidad total.
3. Elimina desperdicios y actividades que no añaden valor al producto.

El ABC, más que un método es un proceso gerencial para administrar las actividades y procesos del negocio, beneficia decisiones estratégicas y operacionales.

El Cardiocentro "Ernesto Guevara" de Villa Clara es la entidad objeto de estudio en el presente trabajo, la cual cuenta con las características siguientes:

**Misión:**

Garantizar la asistencia médica, investigación científica y formación docente de excelencia, en correspondencia con el nivel terciario de atención, en cirugía cardíaca, vascular, cardiología clínica e intervencionista, electrofisiología y estudios auxiliares de diagnósticos a pacientes con afecciones cardíacas congénitas y adquiridas susceptibles de tratamiento; con tecnologías competitivas e infraestructura adecuada a través de un capital humano con alto nivel profesional, científico y competente, para facilitar la satisfacción de los pacientes en toda la red central del país.

El Cardiocentro utiliza el método de costeo por centro de costo y por área de responsabilidad, el cual se define de la siguiente forma:

**Centro de Costo.**

Es una unidad o subdivisión mínima en el proceso de registro contable en la cual se acumulan los gastos en la actividad productiva de la empresa a los fines de facilitar la medición de los recursos utilizados y los resultados económicos obtenidos.

**Área de Responsabilidad.**

Un área de responsabilidad es un centro de actividad que desarrolla un conjunto de funciones, que pueden o no coincidir con una unidad organizativa o subdivisión estructural dentro de la empresa, al frente de la cual se encuentra un responsable facultado para desplegar acciones encaminadas a que las tareas asignadas al área se desarrollen de forma eficiente. El área de responsabilidad constituye la base del esquema de dirección de las empresas, por lo cual deben estar bien definidas en cada entidad.

Una premisa básica para la determinación de un área de responsabilidad es que su jefe pueda controlar y accionar sobre los gastos que en la misma se originan y consecuentemente responder por su comportamiento.

Existen ciertas condiciones que debe cumplir un servicio, departamento o sección para que pueda ser seleccionado como centro de costo, estas son:

- Que realice tareas homogéneas y razonablemente identificables.
- Que posea gastos propios.
- Que la dirección de su gestión esté encargada a una sola persona, es decir que exista una persona responsable.

La cantidad y selección de centros de costos puede estar basado en distintos factores, entre los que se pueden mencionar:

- Estructura Organizacional.
- Necesidades y aspiraciones de la Institución, considerando el tamaño de la misma.
- Tipo de actividades y número de ellas.
- Servicios brindados.
- Ubicación física.
- Unidades por medio de las cuales se pueden medir las actividades.

### **Los costos en las instituciones hospitalarias cubanas.**

Se denominan costos hospitalarios al conjunto de indicadores que permiten evaluar la eficiencia del trabajo del hospital, pues muestran, cuánto le cuesta al mismo realizar las actividades que le son inherentes de acuerdo a su nivel de atención médica, reflejándose el nivel de productividad alcanzado, el grado de eficiencia con que se utilizan los activos fijos tangibles, así como la óptima utilización de medicamentos y otros recursos materiales.

### **Objetivo y finalidad del sistema de costos hospitalarios.**

La necesidad de su conocimiento se fundamenta, entre otros, en los aspectos siguientes:

- Posibilitar a la institución hospitalaria, mediante el conocimiento de los costos reales de sus acciones, a tomar las medidas que se requieren para elevar la eficiencia de su gestión.

- Permitir a los diferentes niveles de dirección del Sistema Nacional de Salud, mediante el conocimiento de los costos de las diferentes acciones que se ejecutan por los hospitales, controlar económicamente su actividad, así como fundamentar normas y elaborar índices que permiten mejorar el proceso de planificación de estas instituciones.
- Llevar a los dirigentes y trabajadores la educación económica necesaria, informándoles cuánto cuestan las acciones que en su área de trabajo se ejecutan y darle participación para el análisis de los gastos.

Al efectuar un análisis de las particularidades del sistema de presupuestación existente en el Cardiocentro Ernesto Che Guevara y su utilidad para el encargo del costo, se evidencia que en la actualidad el proceso de elaboración del presupuesto del gasto hospitalario se sustenta en las denominadas normas unitarias de gastos, las que son fijadas por los niveles superiores de dirección como límites máximos a ejecutar, sobre la base de los análisis de las ejecuciones históricas de la actividad que se presupuesta y otras consideraciones que se entiende incidan en los anteproyectos de los presupuestos institucionales.

Los hechos económicos que se suceden con la ejecución de las actividades se anotan de forma cronológica sobre la base de las técnicas contables de registro, pautadas según las disposiciones del Sistema Nacional de Contabilidad. Estos hechos tienen su reflejo en los documentos primarios, con los que se inicia el proceso contable de confección de comprobantes de operaciones que se sustentan, estos se asientan en diferentes sub-diarios o registros para su clasificación en cuentas y subcuentas. Con posterioridad se registran sus resultados en el libro mayor y en los submayores que corresponden, entre ellos el de gastos. Este submayor, si bien refleja la ejecución de los gastos de las actividades hospitalarias desde su aspecto general por partidas y elementos, no es utilizable directamente para la determinación de los costos de cada una de las áreas organizativas del hospital. Para esto se efectúa una reformulación mediante la desagregación de sus cuantías en correspondencia con las áreas existentes. Estas áreas deben corresponderse con la misión y funciones que realiza la institución y

estar en estrecha relación con el organigrama de la entidad, agrupándose en centros de servicios generales y administrativos, centros auxiliares y centros finales.

Para realizar la correlación de los costos por áreas de responsabilidad es preciso la utilización de hojas de trabajo que tienen como finalidad determinar los costos en salud y garantizar la compatibilidad y el cuadro con los registros contables. Este proceso se lleva a cabo a partir de las distribuciones primaria y secundaria de los costos.

Para llevar a cabo la distribución primaria de los costos se sistematizan mensualmente tres hojas de trabajo (HT) que permiten efectuar el desglose y resumen de las cuantías de los rubros correspondientes a cada centro de costos, las que son:

Hoja de Trabajo # 1 (HT - 1): Resumen de consumo de materiales

Hoja de Trabajo # 2 (HT - 2): Resumen de salarios

Hoja de Trabajo # 3 (HT - 3): Resumen de servicios y estipendios

Hoja de trabajo # 4 (HT - 4): Hoja de distribución de costos indirectos

Al concluir este proceso se elabora por área de responsabilidad el informe resumen del monto total del consumo del mes y el acumulado, así como los niveles de actividad (días-pacientes, días-camas, egresados, pacientes atendidos, camas reales, casos atendidos, consultas realizadas, cantidad de intervenciones, minutos quirúrgicos, alumnos o profesionales) según corresponda, información con la que se obtiene el costo unitario por áreas producto de la división del costo total por el nivel de actividad que se defina.

A modo de resumen:

A raíz del análisis de la entidad objeto de estudio se puede llegar a la conclusión de que esta entidad pudiera analizar sus costos por actividad, o sea, utilizando el Método de costeo ABC, y de ahí separaríamos los centros de costos en sus diferentes actividades:

Los centros de costos se clasifican de la siguiente forma:

De Servicios Generales y Administrativos: Están constituidos por todas aquellas dependencias del hospital que cumplen con funciones de dirección y administración, de aseguramiento material y de servicios no médicos, ni paramédicos, colaborando de esta manera con el resto de los centros de costo.

Auxiliares: Son aquellos que cooperan con las denominadas actividades médico- asistencial en la atención a los pacientes, así como en la docencia e investigación y en la ejecución de sus acciones. Mayormente están compuestos por aquellos departamentos, secciones y frentes de trabajo que corresponden a medios de diagnóstico y tratamiento.

Finales:

- Centros Médicos Asistenciales: Son aquellos que su actividad está dirigida hacia la atención directa de los pacientes, comprendiendo tanto a los servicios de hospitalización como a los servicios externos que brinda la institución.

- Centros de Docencia e Investigación: Son aquellos que pueden ser identificados fundamentalmente en opción de esta actividad, a diferencia de otros centros donde la investigación y la docencia puedan estar presentes, pero no como objetivo fundamental.

- Otros Centros Finales: Son aquellos que no se corresponden sus con los centros anteriormente definidos.

En todo sistema de costo se hace necesario establecer y mantener uniformidad en la aplicación de las bases para la distribución de las cuantías acumuladas por los centros de costos, pues es lo que permite efectuar las comparaciones necesarias de los costos, tanto para la toma de decisiones con el fin de lograr una mayor eficiencia económica en la prestación de servicios, como para la elaboración de normas financieras y de gastos para las instituciones hospitalarias.

La base de distribución de un centro de costo es el fundamento o razón en que se apoya la acción de repartir o distribuir la cuantía de los gastos acumulados como costos del mismo, pudiendo utilizarse cantidades en forma física o en valor, para establecer una relación porcentual del centro que distribuye sus costos con respecto a los demás centros con que se relacionan al desarrollar sus actividades. (Ver anexo1.1)

## **CONCLUSIONES**

Los nuevos sistemas de administración de costos que tienen como base el costeo por actividades, proporcionan una mejor información que ayuda a los administradores a tomar decisiones que tienen como resultado una determinación más exacta de los costos, la eliminación de aquellos que no agregan valor, una fijación de precios más realista, y una composición de líneas de productos más competitivas.

El sistema ABC es aplicable a diferentes tipos de empresas productivas y de servicios, permitiendo calcular de forma más precisa los costos.

En el trabajo realizado se dio cumplimiento a los objetivos propuestos de la siguiente forma:

1. Se definió y se caracterizó el Método de costeo ABC, explicando su forma de tratar los costos en las entidades.
2. Se caracterizó el Cardiocentro de Villa Clara
3. Se mostró cómo funcionan y se tratan los costos en la entidad
4. Y se llegó a la conclusión de que sería muy conveniente analizar los costos del Cardiocentro de Villa Clara a través del Método ABC.

## **RECOMENDACIONES**

1. Está comprobado que el método ABC sería un buen avance a la hora de analizar los costos y así tomar las mejores decisiones.
2. Sería recomendable que se tomara el presente trabajo como referencia para la posterior toma de decisión con respecto de si utilizar el método ABC.

## **BIBLIOGRAFÍA**

1. Alvear, S., Canteros, J., Jara, J., & Rodríguez, P. (2013). Costos reales de tratamientos intensivos por paciente y día cama. *Revista Médica Chile*.
2. Duque, M., Gómez, L., & Osorio, J. (2009). Análisis de los sistemas de costos utilizados en las entidades del sector salud en Colombia y su utilidad para la toma de decisiones. *Revista del Instituto Internacional de Costos*.
3. Gutiérrez, G., & Suárez, A. (2013). La información de costos para la gestión de los servicios de salud. Diagnóstico y utilización en centros seleccionados de salud (Tesis de Maestría en Contabilidad). Universidad de La Habana. Facultad de Contabilidad y Finanzas, Habana, Cuba.
4. Sánchez, P., & Nazco, B. (2002a). Sistema de costo desarrollado para la actividad hospitalaria, aplicación en el KurhotelEscambray. *Revista Cubana Medicina Militar*.
5. Suárez, A., Cruz, Y., Roig, A., Casademunt, N., & Bernal, P. (2009). Consideraciones sobre los costos en los servicios hospitalarios cubanos. Universidad de la Habana, Cuba.
6. [www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/cosactivhotcuba.htm](http://www.gestiopolis.com/recursos/documentos/fulldocs/fin/cosactivhotcuba.htm) (consultada el 7 de octubre de 2003). Costeo ABC y Administración basada en actividades.
7. [www.fondesif.gov.bo/ConceptosyTecnicas-Costeo.pdf](http://www.fondesif.gov.bo/ConceptosyTecnicas-Costeo.pdf) (consultada el 2 de octubre de 2003) El costeo ABC: base para el control de inventarios.

## ANEXOS

1.1: A continuación mostramos los centros de costos establecidos y sus bases de distribución en los centros de salud de forma general:

<b>Centros de Costos</b>	<b>Base</b>
Teléfono	Numero de extensiones
Calderas	% de sus costos según estudio efectuado
Transporte	Kms recorridos
Área Administrativa	No definida
Área Administrativa CC	No definida
Almacén de víveres	No definida
Almacén de medicamentos	No definida
Mantenimientos	Minutos de trabajo Ordenes de trabajo
Electromedicina	Minutos de trabajo Ordenes de trabajo
Dietética- cocina	No. de raciones confeccionadas
Comedor	No. de raciones de servidas
Pantry	No. de raciones de servidas
Costura	No definida
Lavandería- ropería	Kgms de ropa procesada
Otros servicios generales	Valor de los ingresos
Guardias gratis	No. De raciones servidas
Registros Médicos	No definidas
Jefatura de Enfermería	No. de enfermeras
Servicios Sociales	Casos Atendidos
Central de equipos	No definida
Farmacia	No definida
Servicio de transfusiones	Transfusiones realizadas Pacientes atendidos
Anatomía Patológica	No de exámenes
Iconopatografía	Fotografías realizadas
Laboratorios	Análisis realizados Pacientes atendidos
Rayos X	No. de Placas realizadas Pacientes atendidos
Ultrasonidos	No. de pruebas realizadas Pacientes atendidos
Gastroenterología	Investigaciones realizadas Pacientes atendidos
Cámara hiperbática	Pacientes atendidos
Ozonoterapia	Pacientes atendidos
EKG	No. de pruebas realizadas
EEG	No. de pruebas realizadas
Biblioteca	No. de usuarios
Servicios Hemodinámica	Investigaciones realizadas Pacientes atendidos
Ergometria	Investigaciones realizadas Pacientes atendidos
Medicina Nuclear	No. de exámenes realizados Pacientes atendidos

Laboratorio RIA y Rad	Análisis realizados Pacientes atendidos
Medicina tradicional	Pacientes atendidos
Salas	Días pacientes Días camas Egresados
Consulta externa	Pacientes atendidos
Consulta F/ del hospital	Sesión de Consulta
Cirugía Menor	Pacientes atendidos
Citostaticos	Pacientes atendidos
Radiaciones	Pacientes atendidos
Psicología	Pacientes atendidos
Docencia Medica	No. de Alumnos
Gastos de superación	No. de Profesionales
Gastos de reparaciones	No. de Camas, dotación
Gastos ajenos	Ejecución total de la Unidad
Auxiliares y Administrativos	No. definida

1.2: Mecanismo para la cuantificación del costo unitario variable por tipo de paciente.

Información requerida del protocolo	Forma de cuantificación del costo unitario variable por tipo de paciente				
Especificaciones de la patología	Patología: X				
Estratificación por tipos de pacientes.	Paciente: X1				
Áreas donde el paciente requiere atención hospitalaria.	Área de responsabilidad:				
Exámenes complementarios requeridos por estratificación de pacientes.	Detalle del tratamiento hospitalario	UM	Cantidad	Precio	Importe
Medicamentos requeridos por estratificación de pacientes	Exámenes complementarios				
	Medicamentos requeridos				
	Tiempo de hospitalización				
	Costo variable predeterminado Paciente X1				
Esta cuantificación debe realizarse por cada tipo de estratificaciones de pacientes existentes en el protocolo y deben valorarse las diferentes alternativas existentes para el tratamiento hospitalario de la patología.					

**1.3:** Clasificación de los elementos del gasto por su identificación con el objeto de costo (enfermedades y pacientes) en el Cardiocentro Ernesto Che Guevara de Villa Clara.

Clasificación de los elementos del gasto por su identificación con el objeto de costo		
Elementos del gasto	Directos	Indirectos
Alimentos	X	
Vestuario y lencería		X
Medicamentos y materiales afines	X	
Gas		X
Combustibles		X
Lubricantes		X
Energía eléctrica		X
Salario		X
Acumulación de vacaciones		X
Depreciación de activos fijos tangibles		X
Viáticos		X
Otros servicios de mantenimiento y reparación		X
Otros gastos		X

Se plantea necesario, por parte del grupo de especialistas y expertos considerar los costos de los exámenes complementarios dentro de los montos directos y variables por enfermedades y por pacientes y la incorporación de nuevos marcapasos y válvulas a los pacientes.

Santa Clara 20 de febrero de 2021.

"Año 63 de la Revolución."

**AVAL**

A quien pueda interesar

A través de la presente certificamos que los compañeros Yeni Martín Zamora, Liliana García Gómez, Yudith Alfonso Machado y Alexander Jesús Pérez Cárdenas integrantes de la Maestría de Contabilidad Gerencial 5na edición realizaron en nuestra entidad el estudio de factibilidad de la aplicación del Sistema de Costo ABC en el Cardiocentro "Ernesto Guevara" de Villa Clara, el cual fue de excelente aceptación y buenos resultados.

Queremos destacar la calidad del mismo, las buenas relaciones establecidas entre el personal y el grupo de trabajo y la aplicabilidad de dicho método en nuestra institución como herramienta de trabajo para redistribuir los costos asociados la operatividad del centro, comprobándose que el método ABC sería un buen avance a la hora de analizar los costos y así tomar las mejores decisiones.

Es todo cuanto pongo en su conocimiento

Sin otro asunto,

Dr. Jesús Arturo Satorre Ygualada  
 Director Cardiocentro "Ernesto Guevara"

