

**UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR
FACULTAD DE CIENCIAS ECONÓMICAS
ESCUELA DE CONTADURÍA PÚBLICA**



"LOS COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES (ABC) COMO UNA HERRAMIENTA PARA LA ADECUADA TOMA DE DECISIONES EN EL ÁREA MÉDICO/HOSPITALARIO DE LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR"

Trabajo de Graduación Presentado por:

*Menjívar Guerra, Silvia Elena
Rodríguez Rugamas, Jorge Segundo
Velásquez Trejo, Rutilio*

*Para optar al grado de:
"Licenciado en Contaduría Pública"*

Marzo, 2006

San Salvador,

El Salvador,

Centro América

UNIVERSIDAD DE EL SALVADOR

AUTORIDADES UNIVERSITARIAS

Rectora : Dra. María Isabel Rodríguez

Secretaria General : Licda. Alicia Margarita Rivas de Recinos

Decano de la Facultad de ciencias Económicas : Lic. Emilio Recinos Fuentes

Secretaria de la Facultad de Ciencias Económicas : Lic. Dilma Yolanda Vásquez de Del Cid

Docente Director : Lic. Manuel Antonio Mejía

Docente Metodológico : Lic. José Santos Cañénguez

Coordinador del Seminario : Lic. Alvaro Edgardo Calero

MARZO, 2006

San Salvador

El Salvador

Centro América

AGRADECIMIENTOS

Agradezco primeramente a Dios Todopoderoso por darme la vida, a mis padres santos Velásquez Ramos y Blanca Margarita Trejo de Velásquez por haberme inculcado en el camino del bien, también a mi esposa Emerlinda Elizabeth Ramírez de Velásquez, por tener paciencia y comprensión en todo este tiempo, a mis hermanos por apoyarme y a dos personas especiales que marcaron junto a mí este objetivo Silvia Elena Menjívar Guerra y Jorge Segundo Rodríguez.

Rutilio Velásquez Trejo

AGRADECIMIENTOS

Doy gracias primeramente a Dios Todopoderoso, por su misericordia y su fidelidad en cada momento de mi vida y en la culminación de éste trabajo de graduación, doy gracias a mi madre Orbelina Rugamas De Rodríguez a mi esposa Karla Beatriz De Rodríguez, a mi hermano Armando Antonio Rodríguez a mi hija Daniela Beatriz por haber venido como una bendición a mi vida, doy gracias a mi padre Jorge Antonio Rodríguez y demás familia y amigos por el apoyo en cada momento de tomar decisiones, asimismo a mis compañeros de tesis Silvia Elena Menjivar Guerra y Rutilio Velásquez Trejo por su apoyo y consejos, doy gracias a Dios por la vida de cada uno de ellos. Al señor Jesucristo sea la Gloria y la Honra, Amen.

Jorge Segundo Rodríguez

AGRADECIMIENTOS

A Dios Todopoderoso:

Por la vida, por guiarme en todo momento, darme fortaleza y sabiduría en la culminación de esta carrera.

A mis padres:

José Menjívar y Esther Guerra de Menjívar, por su apoyo incondicional, esfuerzo y amor brindado en cada momento de mi vida.

A mis cinco Hermanos:

Eddie Esperanza Menjívar Guerra, José German Menjívar Guerra, Blanca Sonia Menjívar de Orellana, Maria Adela Menjívar de Contreras, Reyna Araceli Menjívar de Alas; por su apoyo, ya que siempre me alentaron en todo momento y confiaron en que podía lograr esta meta.

A mi Esposo:

Por su amor, comprensión, paciencia y confianza brindada.

A mis Compañeros de grupo:

Rutilio Velásquez Trejo y Jorge Segundo Rodríguez, por su esfuerzo, dedicación y paciencia en el desarrollo de este trabajo.

A mis amigos:

Por su comprensión y apoyo moral.

Silvia Elena Menjívar Guerra

INDICE

Contenido	Página	
Resumen ejecutivo	i	
Introducción	ii	
CAPITULO I. MARCO TEORICO		
1.1	Contabilidad de costos	1
1.1.1	Antecedentes de la contabilidad de costos	1
1.1.2	Características de la contabilidad de costos	4
1.1.3	Importancia de los costos	5
1.1.4	Clasificación de los sistemas de costos	6
1.1.4.1	Costos tradicionales	6
	a) Costos históricos o reales	7
	b) Costos Predeterminados	7
	1. Costos estimados	7
	2. Costos estándares	8
1.1.4.2	Costeo directo	8
1.1.4.3	Costos basados en las actividades "ABC"	8
1.1.4.4	Costo integral - conjunto	8
1.2	El Sistema de costos basado en las actividades "ABC"	9
1.2.1	Generalidades	9
1.2.2	Un nuevo paradigma en el manejo de los costos	9
1.2.3	Antecedentes	11
1.2.4	Evolución de los sistemas de costos basados en las actividades "ABC"	13
1.2.5	Definición del sistema de costos basados en las actividades	16
1.2.6	Importancia de los costos basados en las	18

INDICE

Contenido	Página
actividades	
1.2.7	Objetivos del sistema de costos basados en las actividades 19
1.2.8	Ventajas y desventajas del sistema de costos basados en las actividades "ABC" 19
1.2.9	Diferencias entre los sistemas de costos tradicionales y costos basados en las actividades "ABC" 21
1.2.10	Aplicación del sistema de costos "ABC" en El Salvador 22
1.2.11	Elementos de los costos basados en las actividades "ABC" 23
1.2.12	Beneficios de utilización de los costos basados en las actividades "ABC" 24
a)	Reducción de costos 24
b)	Conocimiento del empleo de los recursos 25
c)	Reducción de costos de las actividades 25
d)	Eficientes procesos 25
e)	Establecimiento de medidas de rendimiento 25
f)	Enfoque de iniciativa estratégica 25
g)	Enfocar el esfuerzo del análisis de reducción de costos 26
h)	Conocer el costo de las actividades que no generan valor para el usuario 26
1.3	Generalidades de los servicios hospitalarios 26
1.3.1	Antecedentes de los servicios hospitalarios 26
1.3.2	Los servicios hospitalarios en El Salvador 28

INDICE

Contenido	Página	
1.3.3	Conceptos relacionados a los servicios de salud	32
1.3.4	Servicios de salud	33
1.3.5	Clasificación de la red hospitalaria	34
1.4	Los costos basados en las actividades y la normativa técnica contable	35
1.4.1	Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados	35
1.4.2	Normas Internacionales de Contabilidad	35
1.5	Los costos basados en las actividades y la normativa legal	36
1.5.1	Código de Comercio	36
1.5.2	Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría	37
1.5.3	Código de Trabajo	37
1.5.4	Código Tributario	38
1.5.5	Ley del Impuesto Sobre la Renta	39
1.5.6	Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios	39
1.5.7	Código de Salud	40
CAPITULO II. DISEÑO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN		
2	METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN	42
2.1	TIPO DE ESTUDIO	42
2.2	UNIDADES DE ANÁLISIS U OBSERVACIÓN	42
2.3	MÉTODOS DE RECOPIACIÓN DE DATO	42

INDICE

Contenido	Página
2.3.1	Técnicas 42
2.3.1.1	Investigación documental 43
	a. Documentación bibliográfica 43
	b. Documentación hemerográfica 43
2.3.1.2	Investigación de campo 43
2.3.2	Determinación del universo y muestra 44
2.3.2.1	Determinación de la muestra 44
2.4	SITUACIÓN ACTUAL Y DIAGNÓSTICO 44
	a) Tabulación y análisis de los resultados 45
	b) Diagnóstico de la investigación 66
CAPITULO III. LOS COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC" COMO UNA HERRAMIENTA PARA LA ADECUADA TOMA DE DECISIONES EN EL ÁREA MEDICO/HOSPITALARIO DE LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR	
A.	GENERALIDADES DE LA UNIDAD DE TRASPLANTE RENAL "INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL." 71
1	Antecedentes 71
2	Filosofía de la Unidad de Trasplante Renal 73
	a) Misión 73
	b) Visión 73
3	Objetivos de la Unidad de Trasplante Renal 73
4	Estructura organizativa Unida de Trasplante Renal Estructura Organizativa 75
	Recursos 75

INDICE

Contenido	Página
a) Recursos humanos	75
b) Mobiliario y equipo	76
3 Determinación de costos de los servicios de la Unidad de Trasplante Renal - Acto Quirúrgico	76
3.1 Aplicación del sistema de costos tradicionales que utiliza el Instituto Salvadoreño del Seguro Social	79
a) Costos fijos	79
1. Mano de Obra Directa	80
2. Mano de Obra Indirecta	80
3. Prestaciones Sociales	81
4. Depreciación y seguros	81
b) Costos Variables	81
1. Insumos médicos	82
2. Uso de instrumental	83
3 Servicios básicos y artículos de oficina	84
3.2 Aplicación del Sistema de Costos Basados en las Actividades - Propuesta	85
3.2.1 Pasos para el caso práctico	86
1. Identificación y agrupación de actividades	86
2. Determinación de costos a las actividades (MOD)	89
3. Identificación de criterios, para la distribución de los costos indirectos	94
4. Distribución de los costos indirectos con base a criterios	95

INDICE

Contenido	Página
5. Determinación de los costos unitarios	100
3.3 Comparación y análisis de los costos según el sistema de Costos Basado en las Actividades y el costo tradicional	102
3.3.1 Comparación de resultados	102
3.3.2 Análisis de las diferencias	103
 CAPITULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	
4.1 CONCLUSIONES	106
4.2 RECOMENDACIONES	107
BIBLIOGRAFÍA	109
Anexos	

RESUMEN EJECUTIVO

La elaboración de este trabajo de investigación consiste en proponer un sistema de costos basados en las actividades como una herramienta para la adecuada toma de decisiones en el área médico/hospitalario de la zona metropolitana de San Salvador.

Para la realización de este trabajo se hizo una investigación documental y de campo; dentro de la investigación documental se obtuvo información sobre la actual cobertura de los servicios de salud en el país al respecto se tiene que la red hospitalaria está formada por el Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, el Instituto Salvadoreño del Seguro Social y la red de hospitales privados; donde cada uno de estos tiene un segmento de la población a la cual le presta sus servicios de salud.

También incluye el marco teórico conceptual en el cual se fundamenta la contabilidad de costos, y el sistema de costos basados en las actividades "ABC" enfocando la aplicación de dicho sistemas a los servicios de salud, así mismo la aplicación de las diferentes normativa técnica contable y legales que le son aplicables.

Dentro de las normas técnicas contables se tiene, la Norma Internacional de Contabilidad número 2, la cual hace referencia a señalar el tratamiento contable de los inventarios además se incluyeron los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados.

Dentro de la normativa legal se incluyeron Código de Comercio, Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría, Código de Trabajo, Código Tributario, Ley del Impuesto Sobre la Renta, Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios y el Código de Salud.

Con respecto a la investigación de campo se aplicó la técnica de la encuesta, utilizando como instrumento el cuestionario y la entrevista, para la obtención de datos que sirvieron para comprender la situación en que se encuentran los hospitales privados y autónomos descentralizados del Gobierno Central, ubicados geográficamente en la zona metropolitana de San Salvador, estos instrumentos de recolección de datos fueron dirigidos a los contadores generales de los 16 hospitales objetos de estudio.

Finalmente la tercera fase de la investigación consistió en proponer el sistema de costos basados en las actividades "ABC" representándolo con un caso ilustrativo el cual fue enfocado en la determinación del costos unitario de los servicios de la unidad de trasplante renal - acto quirúrgico del Instituto Salvadoreño del Seguro Social, realizando una comparación entre el sistema que actualmente están utilizado (históricos o reales). Dentro de las conclusiones que se obtuvieron con la realización de esta propuesta están:

Al determinar el costo unitario del acto quirúrgico del trasplante renal disminuye el costo de dicho procedimiento en comparación de la forma que se está costeando actualmente, también ayuda a la optimización de los recursos con que cuenta

el hospital sin descuidar la calidad y satisfacción del servicio.

INTRODUCCIÓN

El presente trabajo tiene como finalidad el proponer un sistema de costos basados en las actividades aplicados al área médico/hospitalario, de tal forma que puedan contar una herramienta que permita generar información confiable sobre los costos y contribuya a la toma de decisiones.

Con éste trabajo se ha procurado desarrollar en forma técnica y práctica un sistema de determinación de costos unitarios aplicable a las instituciones que prestan servicios de salud, por tanto se ha recopilado y analizado información relacionada a los costos de servicios de salud, permitiendo de ésta forma presentar un desarrollo aceptable y aplicable a la realidad en la cual se desenvuelven éste tipo de instituciones.

El texto se ha dividido en cuatro capítulos, los cuales son:

Capitulo I: éste consta de un marco teórico conceptual sobre la contabilidad de costos, los costos basados en las actividades así como las generalidades de los servicios médico/hospitalario, además lo referente a la normativa técnica contable y legal en las cuales está relacionado.

Capitulo II: en éste se describe la metodología utilizada, los resultados y su respectivo diagnóstico obtenido en la investigación de campo realizada en los hospitales de la zona metropolitana de San Salvador.

Capitulo III: aquí se tomó como base el Instituto Salvadoreño del Seguro Social, del cual se presentan las generalidades de

la Unidad de Trasplante Renal, así como también un caso práctico de cómo está costeadando los servicios hospitalarios actualmente dicha institución, además se plantea la propuesta de la aplicación del sistema de costos basados en las actividades en los servicios médico/hospitalario finalmente se muestra la comparación entre el costo tradicional y el sistema de costos basados en las actividades.

Capitulo IV: Conclusiones y recomendaciones.

CAPITULO I. MARCO TEORICO

1.1 Contabilidad de costos

1.1.1 Antecedentes de la contabilidad de costos

Hace casi trescientos años, un comerciante londinense hizo el siguiente comentario: "Simplemente es imposible que un comerciante sea próspero en los negocios sin un conocimiento de la contabilidad, lo mismo que un marinero conduzca un barco a cualquier parte del globo terráqueo sin saber de navegación" ¹. Las operaciones de una firma eran sencillas cuando se hizo esta aseveración. Casi todas las transacciones se realizaban con otros comerciantes y clientes y por tanto, su registro se hacía sobre una base objetiva: el comerciante sabía el precio que pagaba por los productos, lo que recibía y los costos relacionados con estos. La utilidad del comerciante y la ganancia de cada producto vendido era simple de calcular.

Por supuesto, el ambiente comercial ha cambiado debido al proceso de globalización de los mercados. A medida que aumentan las necesidades de los usuarios (directos e indirectos), también evolucionan los conceptos de contabilidad que satisfacen las exigencias de un ambiente comercial cambiante. A principios del siglo XIX, la revolución industrial introdujo el proceso de producción de múltiples etapas y fue

¹Ralph S. Polimen - Frank J. Fabozzib- Arthur H. Adelberg. Contabilidad de Costos, conceptos y aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales. 3a Edición

necesario determinar el costo de cualquier producto en cada fase y medir el desempeño de los trabajadores y gerentes en todas las etapas. La medida común de eficiencia era el costo por unidad producida.

A finales de siglo XIX surgió el desarrollo de grandes firmas de comercialización que tenían líneas de múltiples productos de consumo y éstos necesitaban un procedimiento para medir su eficiencia interna. En las empresas de manufactura de múltiples productos y divisiones al comienzo del siglo XX, no era suficiente explicar todos los costos que generaba determinado producto o servicio, a medida que se avanzaba en el proceso de producción. Ahora muchos productos utilizan los mismos recursos y esto hace que la contabilización de los costos de cada producto sea aún más difícil puesto que estos recursos tienen que asignarse a más de un producto; además, a medida que las firmas se descentralizaban, los gerentes de división asumían la responsabilidad de las decisiones comerciales importantes. Como resultado, se hizo imperiosa la evaluación del desempeño de las divisiones.

La contabilidad de costos es una rama de la contabilidad general que sintetiza y registra los costos de los centros fabriles, de servicios y comerciales de una empresa, con el fin de que puedan medirse, controlarse e interpretarse los resultados de cada uno de ellos, a través de la obtención de costos unitarios y totales.

La contabilidad de costos al igual que la contabilidad general, se basa en la partida doble. Es una parte de la contabilidad general que exige ser analizada con mayor detalle que el resto, si bien puede prescindirse de la base contable para establecer costos, no es recomendable por las deficiencias, errores y omisiones que pueden originarse.

El propósito fundamental de la contabilidad general es proporcionar información financiera relacionada con una entidad económica. Así, la contabilidad se refiere a la medición, al registro y a la presentación de éste tipo de información a varios grupos de usuarios. La gerencia requiere información financiera para planear y controlar las actividades de un negocio, al igual que otras personas que proveen fondos o que tienen diversos intereses en las operaciones de la entidad.

Es por ello que un individuo o una organización necesitan medir o estimar el sacrificio que deberán hacer o de lo que será necesario privarse para alcanzar un objetivo específico. A éste objetivo se le puede llamar el centro de costos, es decir la acumulación proveniente de los elementos del costo y podría ser un producto o un grupo de ellos, servicios, proyectos o cualquier actividad imaginable. Se conoce como contabilidad de costos, el proceso por el cual se miden o se estiman, en

términos monetarios los centros de costos de un producto o servicio.

No basta referirse al término de costos sólo como aquella función de valorizar y cuantificar los eventos ideados por el ser humano, es en si, el sentido racional y común que cada uno tiene. El costo es tan antiguo como el mismo hombre, ya que desde que se hizo uso de las matemáticas y de los negocios, también se estaba costeando; sin embargo, no de una manera técnica sino empírica, pero con el tiempo éste proceso se ha moldeado y tecnificado.

La contabilidad de costos generalmente es asociada a un concepto de manufactura, pocos son los estudios enfocados a los servicios, ya que los costos admiten un campo de acción más amplio, por lo que se debe admitir que todo es costeable y por lo tanto los costos no son de exclusividad industrial.

1.1.2 Características de la contabilidad de costos

Los costos deben reunir cuatro características fundamentales:

Veracidad:

Los costos deben ser objetivos, confiables y con una técnica correcta de determinación.

Comparabilidad:

Los costos aislados son pocos comparables y sólo se utilizan en valuación de inventarios y para establecer precios; para seguridad de que los costos son estándar comparamos el costo anterior con el nuevo costo.

Utilidad:

El sistema de costos ha de planearse de forma que sin faltar a los principios contables, rinda beneficios a la dirección y a la supervisión, antes que a los responsables de los departamentos administrativos.

Claridad:

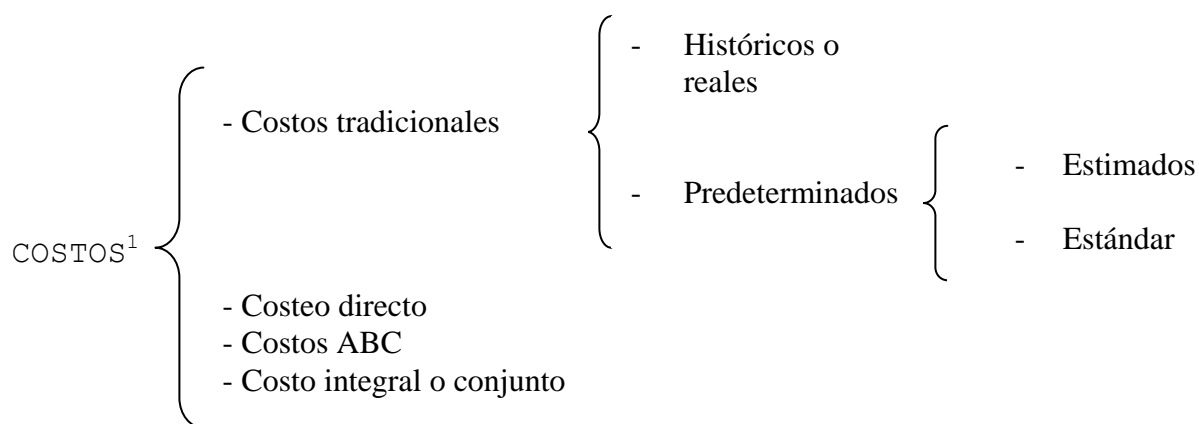
El contador de costos debe tener presente que no sólo trabaja para sí, sino que lo hace también para otros funcionarios que no tienen un amplio conocimiento de costos. Por eso tienen que esforzarse por presentar cifras de forma clara y precisa.

1.1.3 Importancia de los costos

La contabilidad de costos es importante, ya que contribuye directa e indirectamente al aumento de las utilidades de la organización. Esta meta se logra suministrando a la administración las cifras importantes que pueden utilizarse para llegar a la adopción de las decisiones que reduzcan los costos de producción o aumenten el volumen de las ventas. Entre las razones responsables de que una empresa deba tener un sistema de contabilidad de costos que

contribuya al éxito de la operaciones del negocio están: la determinación de los costos de los materiales, mano de obra y carga fabril, habiendo determinado estos costos unitarios la gerencia está capacitada para estudiarlos y analizarlos con vista a lograr su reducción de los costos; además le sirven como una guía para comprobar si los costos de venta son los adecuados.

1.1.4 Clasificación de los sistemas de costos



1.1.4.1 Costos tradicionales

Estos sistemas de costos son utilizados comúnmente por las empresas, para la obtención de los costos unitarios de producción de sus artículos; y consiste en incluir los costos fijos y variables incurridos en la producción y registrarlos en el período en que se originan.

¹ García, Carlos Alberto "Los costos basados en actividades (ABC) como una herramienta para determinar el margen de contribución real", Tesis año 1999, Universidad de El Salvador cap. I Pág. 9

Este sistema se divide en técnicas para valuar las operaciones productivas, siendo estas las siguientes:

- a) Costos históricos o reales
- b) Costos predeterminados estos a su vez se subdividen en:
 - 1. Estimados
 - 2. Estándares

A continuación se describen cada uno de ellos:

a) Costos históricos o reales:

Son aquellos que se obtienen después de que el producto ha sido elaborado, es decir, son costos que se han incurrido o se ha acumulado en sus tres elementos del costo y cuya cuantía es conocida.

b) Costos Predeterminados:

Son los que se calculan antes de realizar la producción y en ocasiones durante la elaboración del mismo, se basa en condiciones futuras especificadas o en ciertos estudios y la experiencia de las mismas se refieren a la cantidad de artículos que se han de producir, los precios a que la gerencia espera pagar los materiales, el trabajo, los gastos y las cantidades que se utilizarán en la producción de los artículos; permitiendo obtener un porcentaje en la determinación de los costos. Existen dos tipos de costos predeterminados y la diferencia más notable entre ellos es la forma de calcularlos:

1. Costos estimados:

Los costos estimados son la técnica más rudimentaria de los costos predeterminados, ya que su cálculo u

obtención se basa en la experiencia y habilidad, en el conocimiento más o menos amplio del costo que se desea predeterminar, pero de ninguna manera en su totalidad. Esto indica lo que puede costar un producto, motivo por el cual dicho dato se ajusta al costo histórico o real, ya que el pronóstico se realizó sobre base empírica, referidas a un periodo determinado.

2. Costos estándares:

Es el que indica lo que debe costar un artículo, con base a la eficiencia de trabajo normal de una empresa; por lo que al comparar el Costo Histórico con el Estándar las desviaciones indican las deficiencias o superaciones perfectamente definidas y analizadas.

1.1.4.2 Costeo directo

Consiste en aplicar a los costos unitarios únicamente la parte variable en los elementos del costo y excluir los costos fijos.

1.1.4.3 Costos basados en las actividades "ABC"

Es una metodología que mide el costo y el desempeño de las actividades, recursos y objetos de costos; se refiere a clasificar los costos indirectos de producción por áreas y niveles de responsabilidad, utilizando otro enfoque y estructura de prorrateo.

1.1.4.4 Costo integral - conjunto

Es el método más moderno y evolucionado que existe en la actualidad, se integra de los costos de producción y

distribución incluyendo los gastos de administración y financieros. Este método está basado en la teoría de conjuntos, por lo que resulta ser integrador.

1.2 El Sistema de costos basado en las actividades "ABC"

1.2.1 Generalidades

Actualmente en el área médico/hospitalario se enfrentan grandes retos, como son la aplicación de las reformas integral de salud, los rápidos cambios tecnológicos y otras megas tendencias. De tal forma que los directores o administradores de éstos centros de atención se ven en la necesidad de buscar mejores alternativas que contribuyan a la obtención de información más oportuna y confiable, ya que éste juega un papel fundamental en el proceso de toma de decisiones.

La base de una estrategia, está en la información que se tenga al momento de la toma de decisiones es por ello que es fundamental contar con resultados precisos que muestren el costo real de los productos para establecer precios de ventas y fijar márgenes de maniobra con la competencia, para realizar presupuestos más reales.

1.2.2 Un nuevo paradigma en el manejo de los costos

Los sistemas tradicionales de costos, manejan los costos con base a estándares, presupuestos y todos aquellos tipos de modelos basados en costos a nivel de departamento; "Los

sistemas de manejo de costos tradicionales no acumulan ni comunican la información que los directores o administradores requieren con el nuevo paradigma para el manejo de costos". Según el nuevo paradigma de los costos éstos deben concentrarse en la administración de procesos y actividades en los diversos centros de atención, lo que permite establecer medidas de costos y desempeño para alcanzar la calidad total requerida.

Los responsables de administrar la información sobre costos deberían adoptar sistemas y procedimientos como es la metodología ABC, el cual les permita administrar y controlar las actividades y que proporcionen información sobre como están desempeñando las actividades y si funcionan los esfuerzos en las instituciones.

La organización que implemente éste nuevo Sistema ABC, tendrá como resultado información sobre:

- Los costos de las actividades en proceso
- Costos de las actividades que no generan valor
- Costos de los objetos de costo, entendiéndose a éstos como cualquier cliente, servicio, producto, contrato, proyecto o cualquier unidad de trabajo que se desee medir su costo separadamente.
- Medidas de rentabilidad
- Evaluaciones de desempeño

- Otros.

1.2.3 Antecedentes

Los sistemas de costos basados en actividades, también denominados sistemas "ABC", surgen durante la década de los ochenta, ante la desconfianza que suscitaba la información derivada de los sistemas contables tradicionales entre los responsables de la contabilidad de costos. La fiabilidad de la información sobre el costo de los productos estaba entre dicho, debido principalmente al uso abusivo de los sistemas de costos y de control de parámetros relacionados con el volumen de producción.

Millar y Wollmann habla por primera vez de las irrelevancias que imprime a la información contable en el actuar como si los costos y las unidades producidas estuvieran relacionados causalmente. Según ellos:

De esta forma se introduce en la literatura contable la preocupación por la gestión de las actividades. En realidad fue George S. Staubus quién propuso la creación de sistemas de gestión basados en actividades en el año 1971. Sin embargo, sus escritos tuvieron poca trascendencia y desgraciadamente cayeron en el olvido.

Los profesores Robin Cooper y Robert S. Kaplan, de la Harvard Business School, proponen la metodología ABC a mediados de la década de los 80, ante la necesidad de un nuevo sistema contable que sustituyera los métodos

tradicionales de imputación de costos basados en el modelo de la selección homogéneas y que fue capaz de calcular el consumo de recursos que realizan otros objetivos de costos distintos de los productos, hasta el manejo del eje de los sistemas tradicionales.

Para desarrollar el modelo de los costos ABC, estos autores se basan en la experiencia adquirida durante sus años de trabajo como consultores y en los contactos mantenidos con grandes empresas, en las que por su diversidad y complejidad son mayores de acuerdo al tamaño, acentuándose en la necesidad de nuevas herramientas para el cálculo del costo.

En sus comienzos, éste sistema fue una simple extensión de procesos de reparto de los costos indirectos a través de las unidades de obra. Se amplió el número de bases de asignación de los costos, pasando de la definición de una sola unidad de obra por centro de costos, a una medida o criterio de reparto por actividad. De esta forma se gana la precisión en la imputación de los costos indirectos, al existir una mayor desagregación de la información.

El método ABC nació con la única pretensión de mejorar la fiabilidad y la comprensión del comportamiento de los costos y como consecuencia de su imputación y control.

“Desde el punto de vista del cálculo de los costos, su principal novedad es la agrupación de los costos en torno a las actividades que los generan”², y la imputación de éstos

² Pilar Tirado Valencia en su libro “ Los sistemas de costos y de gestión basados en las actividades (ABC)” año de edición 2003

a los productos y a otros objetos de costo en función de una gran variedad de criterios de reparto.

Bajo esta perspectiva de los sistemas ABC, los objetos del costo no sólo son los productos, sino también los clientes, los proveedores, los mercados, los canales de distribución, los diferentes lotes de producto, etc. Cada uno de ellos consume actividades diferentes y, por tanto originan costos diferentes.

Tras el desarrollo inicial de los sistemas de costos basados en las actividades, en la década de los 90 las empresas empiezan a utilizar las actividades definidas previamente por el método ABC como un instrumento de análisis de gestión empresarial.

A partir de ese momento, las actividades dejan de ser un simple instrumento en la valoración de la producción para formar parte del sistema de gestión, aunque al principio la única pretensión de los sistemas de costos basados en actividades es mejorar la precisión de los costos, más tarde la actividad se convierte en una herramienta útil en la toma de decisiones más allá de la mera cuantificación de los costos.

1.2.4 Evolución de los sistemas de costos basados en las actividades "ABC"

A lo largo de los últimos años, los sistemas de costos ABC han evolucionado. Sus objetivos ya no se limitan a una

simple cuantificación de los costos, sino que su perspectiva es mucho más amplia, ya que también dirigen sus esfuerzos hacia su gestión. Puesto que son las actividades las que originan el consumo de recursos, deben gestionarse éstas y no los costos.

Según Sharman, se observa un cambio en su orientación, pasando de mayor preocupación por la fiabilidad del costo a un mayor énfasis en la gestión de las actividades, los procesos y los indicadores de la ejecución.

El propio Kaplan reconoce que después de que Robin Cooper terminara de desarrollar la metodología ABC, ambos comprendieron que el proceso que habían propuesto para una *asignación precisa de los costos*, en muchas ocasiones era realmente una estimación, debido a la persistencia de algunas arbitrariedades en la imputación de los consumos, pero que el simple hecho de definir y analizar las actividades facilitaba la comprensión de los aspectos económicos de la producción y justificaba la relevancia de su metodología. Descubrieron que la gestión basada en las actividades supone una importante ventaja sobre los sistemas de gestión tradicionales.

Según Mecimore y Bell, los sistemas de costos basados en las actividades, han atravesado tres etapas.

En la primera generación, la preocupación principal del sistema era la mejora en el cálculo de los costos. La mayor contribución de esta primera generación fue el

reconocimiento de distintas medidas y niveles de actividad que permiten imputar los costos a los productos y a otros objetos de costo.

La principal limitación de estos sistemas radica en que no tratan de gestionar las actividades, sino que simplemente pretenden mejorar la asignación de los costos. No tienen en cuenta las interrelaciones entre las actividades y se centran en aspectos internos de la organización sin considerar el entorno.

A raíz de estas necesidades, surge una **segunda generación** que trata de gestionar las actividades y los procesos de forma global, y no los recursos aisladamente o por funciones. Durante la misma, se intenta conducir a la empresa hacia las *medidas de la ejecución* de las actividades que tratan de evaluar la realización de los procesos. Estas medidas sustituyen a los indicadores de control tradicionales basados principalmente en aspectos financieros fácilmente cuantificables, derivados de los estados contables.

La tercera generación, en la que actualmente nos encontramos, se centra en el análisis del valor percibido por el cliente y, en general, en el estudio del entorno competitivo que rodea a la empresa, para facilitar la toma de decisiones estratégicas. En este sentido, el análisis de la cadena de valor, de la posición relativa respecto de la competencia y de la satisfacción de los clientes, se convierte en herramientas de especial importancia.

La primera y la segunda generación clasifican las actividades teniendo en cuenta su valor desde una perspectiva interna, en función de su contribución a la eliminación del despilfarro y de las actividades superfluas, a la reducción del tiempo, etc. Por el contrario, en la tercera, el valor se mide desde una perspectiva externa: la del cliente.

1.2.5 Definición del sistema de costos basados en las actividades

¿Qué es ABC?

El ABC (Activity Based Costing), en español costos basados en las actividades. Es una metodología que analiza el comportamiento de los costos, con base en las actividades, el ABC considera que los productos consumen actividades y que las actividades consumen recursos y centra el análisis en los costos indirectos de una organización. La esencia del sistema es que las actividades deben ser el objeto central de costo.

El costo basado en las actividades es un método de asignación de costos indirectos que evalúa primero como los recursos son consumidos o las actividades y luego como estas actividades son consumidas por los productos, servicios, clientes, canales, procesos o cualquier objeto que se defina en cada empresa y puede ser sujeto de costo.

El ABC además de ser un método novedoso para la asignación de costos, contribuye a la toma de decisiones estratégicas, a la administración del desempeño para el mejoramiento continuo y hacer más eficientes los procesos del negocio.

Dugla T. Hicks en su libro El sistema de costos basado en las actividades "ABC", establece el concepto de la siguiente manera: "Es una técnica de contabilidad de costos que asigna los costos indirectos de una empresa a las actividades que los hacen necesarios, y luego distribuyen los costos de las actividades a los productos".

Según Charles Horngren, visualiza los costos ABC como: "Un sistema que primero agrupa los costos de los gastos indirectos para cada una de las actividades realizadas en una organización, y luego asigna los costos de estas actividades a los productos, servicio u otros objetos de costos que asignaron la actividad".

De acuerdo a Pilar Tirado Valencia, en su libro "Los sistemas de Costos y de gestión basados en las actividades" define a los sistemas de costos basados en las actividades de la siguiente manera:

- Método que mide el costo de las actividades y de distintos objetos de costos.
- Asigna los costos a las actividades con base al consumo de recurso, y a las actividades, a los objetos en función del uso que hagan de las mismas.

- Reconoce la relación causal entre el costo y las actividades, lo que facilita la toma de decisiones en términos de rentabilidad.

En conclusión el sistema de costos ABC consiste en:

Utilizar la actividad como base o unidad de costo, investigando cada actividad que se realiza en un centro de atención, como parte de un determinado conjunto de actividades o procesos.

Las actividades pueden ser repetitivas, ocasionales o esporádicas pero siempre tendrán una razón de ser y ocupan recursos. Lo importante es que analiza ¿Por qué y para que se hacen?. No solo deben justificarse por algún objetivo o fin determinado, sino también deben evidenciarse en si mismo, es decir, si agrega valor al proceso al cual pertenece.

Este método permite identificar si existen actividades no útiles dentro de un proceso, y que a demás consumen recursos valiosos para los centros de atención; permitiendo entonces la reducción de costos en el proceso, el problema es que no siempre es fácil identificarlo.

La metodología ABC requiere que se clasifiquen y ordenen las actividades y los procesos, se definan los patrones o generadores de costos y se imputen los valores de costos a los servicios ofrecidos por el centro de atención mediante costos generados por las actividades necesarias para su producción, más los insumos directos utilizados.

1.2.6 Importancia de los costos basados en las actividades

Es importante por que facilita de manera más precisa la asignación de los costos indirectos de los recursos de apoyo a las actividades, procesos, productos, servicios y clientes; y a la vez estos costos (ABC) se acercan un poco más a la realidad. Proporcionando información confiable, la cual viene a contribuir a la adecuada toma de decisiones.

1.2.7 Objetivos del sistema de costos basados en las actividades

Entre los objetivos más importantes de los costos basados en las actividades "ABC" se puede mencionar:

- Analizar los costos indirectos en función de su actividad para conocer el costo unitario de cada uno de ellos.
- Recopilar información financiera y operativa que refleje el desempeño de las actividades.
- Suministrar información necesaria oportuna y veraz para planear, administrar, controlar y dirigir las actividades de las instituciones; a fin de mejorar los procesos y eliminar el desperdicio de actividades operativas.
- Medir los costos de los recursos utilizados al desarrollar las actividades en una organización.

1.2.8 Ventajas y desventajas del sistema de costos basados en las actividades "ABC"

Ventajas

- Permite valorar y tomar decisiones relacionadas con otros objetos de costos diferentes de los productos.
- Actúan sobre el origen de los consumos de las actividades y no sobre los costos.
- Utilizan lenguajes fácilmente comprensibles por todos los miembros de la organización: el de las actividades.
- Clarifican los objetivos y facilitan el análisis estratégico.
- Evalúan la ejecución de las actividades desde distintos puntos de vista, ya que la gestión de las actividades no solo tiene en cuenta los costos en su análisis, sino también otras variables críticas de éxito: calidad, tiempo de ejecución, flexibilidad, etc.

Desventajas

- La fase de diseño e implantación de éste sistema consume parte importante de los recursos, ya que existe poca experiencia de su aplicación y del conocimiento de los miembros de la organización.

- La identificación de los inductores de costo en éste tipo de métodos se hace bastante difícil, ya que muchas veces están basados en juicios cualitativos.
- Dificulta la identificación de las actividades mínimas requeridas en el costo de un procedimiento.

1.2.9 Diferencias entre los sistemas de costos tradicionales y los costos basados en las actividades "ABC".

El sistema tradicional se limita a mezclar todos los diferentes gastos indirectos de producción en una suma global para después asignarlos a todos los productos mediante una tasa de prorrateo basado en una medida "relevante" del volumen productivo donde cada producto o servicio absorbe una pequeña parte de los diferentes tipos de gasto indirectos, de este modo, promedia importantes diferencias de costos entre todos los productos o servicios, distorsionando así el costo de los mismos.

El sistema de costos ABC sostiene que cada renglón de los gastos indirectos está ligado a un tipo de actividad específica y es explicado por lo tanto por una "medida de actividad" diferente. Dicho de otro modo lo que

explica el comportamiento de los costos de los departamentos indirectos son las distintas actividades que consumen los productos o servicios terminados.

Para comprender la diferencia fundamental de la metodología de los costos tradicionales y la de costos basados en las actividades, se presenta las siguientes diferencias:

Sistemas tradicionales	Sistema de costos "ABC"
Asigna los costos indirectos sobre la base de volúmenes (horas hombres, horas máquina, etc.).	Asignación de los costos indirectos sobre la base de recursos consumidos por actividad.
Se utiliza el prorrateo.	Identificación intensiva para distribuir los costos indirectos en cada una de las actividades.
Fuerte orientación a costear y no a propiciar el mejoramiento.	Fuerte orientación para incrementar la eficiencia, con el fin de lograr liderazgo en los costos.
Es rígido.	Flexible en función de necesidades del usuario.
Utiliza solo indicadores financieros para evaluar el desempeño.	Utiliza indicadores financieros y no financieros para evaluar el desempeño.
Poca orientación hacia los usuarios internos.	Mucha orientación hacia los usuarios internos.
Se limita a calcular el costo de los productos.	Obtiene el valor de los productos y mejora procesos.
Su alcance se limita a los costos incurridos dentro de la empresa.	Costo a todas las actividades ejecutadas en la organización, por que apoyan la producción y la entrega del producto.

1.2.10 Aplicación del sistema de costos "ABC" en El Salvador

En El Salvador la misma evolución, unido a la competitividad ha hecho que las empresas busquen nuevas técnicas de costos, ya que actualmente solo se tiene el conocimiento que algunas empresas están utilizando éste sistema, tales como: La CONSTANCIA, S.A de C.V. EMBOSALVA, S.A de C.V., SIGMA S.A. de C.V., CESSA, CIGARRERIA MORAZAN, TACA S.A.

1.2.11 Elementos de los costos basados en las actividades "ABC"

Como se ha observado el sistema de costos ABC es una técnicas para asignar costos a los procesos de negocios y a los productos o servicios con base en su consumo "real de los recursos de las instituciones"; éste sistema está enfocado a las actividades que se realizan en ciertos procedimientos, ¿en qué gastamos? y ¿cómo lo gastamos? y la asignación de los costos, es así como se obtienen ciertos términos o conceptos que se describen a continuación.

Generadores o impulsores de costos o recursos:

Consiste en imputar los consumos de factores en función del esfuerzo estimado para el desarrollo de una actividad, por ejemplo, el número de personas asignadas a cada actividad o del tiempo que cada persona invierte en su desarrollo.

Generadores impulsores o inductores de actividades:

Es la base que se emplea para asignar los costos (recursos) de las actividades a los objetos de costos.

Objetos de costos:

Es la razón para realizar una actividad esto no solo son los productos, sino también los clientes, los proveedores, los mercados, los canales de distribución, los diferentes lotes de productos, etc. Por que cada uno de ellos consume actividades diferentes y, por tanto originan costos diferentes.

Actividades:

Es un conjunto de tareas homogéneas que persiguen una misma finalidad y que consumen una serie de recursos, por ejemplo: preparación de un paciente, estancia, alimentación y cuidados, para producir un producto o servicio que satisface a un cliente interno o externo en un determinado centro de atención.

Recursos o costos:

Elementos económicos usados o aplicados en la realización de actividades. Se reflejan en la contabilidad de las empresas a través de conceptos de gastos y costos como sueldos, beneficios, depreciación, electricidad, publicidad, comunicaciones, material, etc.

1.2.12 Beneficios de utilización de los costos basados en las actividades "ABC"

Los beneficios que una entidad puede aprovechar al adoptar la metodología de costos basados en las actividades son:

a) Reducción de costos:

La forma como se asigna el costo a lo que denomina objeto de costos, permite identificar con claridad las oportunidades de reducción de dichos costos.

b) Conocimiento del empleo de los recursos:

Los costos basados en las actividades proporcionan a las entidades una fuerte visión de las actividades en las cuales se consumen los recursos, al proporcionar información detallada y precisa que se utiliza para la toma de decisiones.

c) Reducción de costos de las actividades:

Las mejoras pueden ser dirigidas hacia metas de reducción de costos, ya sea por medio de una disminución del costo de las actividades, su frecuencia de ejecución o bien la eliminación de la actividad.

d) Eficientes procesos:

La administración puede asegurarse que los cambios que se hacen a las actividades no aumente el costo general del proceso.

e) Establecimiento de medidas de rendimiento:

Los costos de salidas proporcionan medidas de rendimiento específico y cuantificable que mejoran la habilidad de enfocar esfuerzos de las personas

f) Enfoque de iniciativa estratégica:

Al determinar los costos de salidas de los productos o servicios, clientes y canales de distribución específicos, se puede obtener una visualización más clara de la rentabilidad. Con esta información, la administración puede tomar medidas apropiadas para definir estrategias que permitan rectificar las áreas problemáticas.

g) Enfocar el esfuerzo del análisis de reducción de costos:

Permite dirigir el esfuerzo hacia la reducción de costos de las actividades que así lo requieran.

h) Conocer el costo de las actividades que no generan valor para el usuario:

Facilita conocer el costo de aquellas actividades que son necesarias en el proceso y por las cuales el usuario no está dispuesto a pagar.

1.3 Generalidades de los servicios hospitalarios

1.3.1 Antecedentes de los servicios hospitalarios

En la antigüedad la medicina era asociada a la magia, dioses y a los astros, a los cuales se les pedía que los enfermos se curaran.

En Babilonia se llevaban a los enfermos a la plaza del mercado donde se les dejaba, no solo para que dispusieran del lugar como refugio, sino también para que los transeúntes observaran sus enfermedades y propusiesen algún tratamiento. En la India, hace miles de años había alojamiento para enfermos. En Egipto, hubo templos de curación donde los enfermos eran tratados mediante oraciones, exorcismo, hierbas y drogas. Entre los Griegos fue celebre el Santuario de Esculapio, el dios griego de la medicina, que servía de centro de curación de enfermedades.

En la era cristiana se construyeron los primeros hospitales subterráneos, llamados también catacumbas. En el año 250 antes de Cristo, el diácono Lorenzo, fundo en Roma, una casa de asistencia médica para los enfermos de escasos recursos, y los fondos para realizar este tipo de ayuda los obtenía mediante las limosnas de los feligreses. Cien años más tarde, Fabiola una patriarca romana, fundo por primera vez, el hospital destinado a recoger enfermos abandonados en las calles, proporcionándoles cuidados y medicinas, éste fue considerado uno de los primeros en Italia.

Después surgieron otros hospitales, casi todos ellos patrocinados por iglesias o monasterios, en diferentes partes de Italia, tales como Milán, Florencia, Padua y Salero. En Francia en el año 54 Childeberto I, rey de los Francos fundo el primer hospital, posteriormente en el año

652, San Landry puso en servicio el famoso hospital "Hotel Dieu de París" ³.

En España de los reyes cristianos, los hospitales más antiguos son los de Madrid que fundo Felipe II en 1566.

En América, el primer hospital es el que fundo Hernán Cortés en la ciudad de México, en 1524 con el nombre "Hospital de Jesús" con el cual se conoce hasta la fecha. Posteriormente se fundo el hospital de San Hipólito como anexo del templo del mismo nombre.

En los Estados Unidos de Norte América, los primeros hospitales que se fundaron fueron establecidos en las antiguas colonias inglesas, entre éstos están el hospital General de Filadelfia en 1713 y el hospital General de Massachussets en 1816.

1.3.2 Los servicios hospitalarios en El Salvador

En El Salvador, con el esfuerzo de don Fernando Escobar y don José Abascal, a principios del siglo XIX comenzó a funcionar el Hospital General, siendo este insuficiente a fines de éste mismo siglo por la demanda asistencial, por lo que se hizo necesario la construcción de un nuevo hospital, es así que en 1891 fue colocada la primera piedra de fundación del Hospital Rosales el cual comenzó a funcionar a principios del siglo XX cerrando las instalaciones del Hospital General.

³ Malagón Londoño 1996, Administración Hospitalaria

El Hospital Rosales, no solamente prestaba servicios gratuitos, sino que tenía el servicio de pensionados que fueron creados cuando se fundó el hospital, con el propósito que se atendieran personas que tenían y deseaban sufragar los gastos de curación.

En las primeras décadas de funcionamiento del hospital, éste fue la solución del problema de hospitalización de la clase baja, media y alta, ya que no existían hospitales o clínicas privadas; por eso es que pobres y ricos de la capital y del interior del país acudían al Hospital Rosales para curarse de sus dolencias, los primeros en demanda de asistencia gratuita y los segundos en busca de las ventajas que representaba mantenerse hospitalizado durante el tratamiento de su enfermedad.

En los diferentes departamentos de El Salvador, se fundaron otros hospitales públicos en los años de 1820 y 1832, para asistir la demanda de salud de la región, el primero fue el Hospital Santa Gertrudis de San Vicente, reemplazando la existencia de la "Santa Casa de Misericordias de Pobres y Enfermos", y el segundo fue el Hospital San Juan de Dios, fundado en la ciudad de San Miguel por don Juan Pérez.

El supremo gobierno por decreto legislativo, el 06 de marzo de 1848 procedió a elegir en la ciudad de Santa Ana, una junta de caridad y escogió el local del asilo de enfermos para el funcionamiento del Hospital San Juan de Dios. En 1854 doña Andrea Menéndez hizo un donativo para la

ampliación de éste, y alrededor del año 1900 el manejo del hospital fue encomendado a las hermanas de la caridad.

Doña Sara de Zaldivar fue quién obsequio el primer lote de terreno en el sitio de la hacienda Santa María, para construir el Hospital San Rafael de Nueva San Salvador, cuyo nombre recuerda al arcángel San Rafael patrono de los médicos y el del doctor Rafael Zaldivar, primer filántropo del hospital. En 1886 la administración de éste hospital estaba bajo la responsabilidad del Doctor Zaldivar, en esa época se construyo un salón de 43 varas de largo por 7 de ancho; para 1890 se inauguro un espacioso y elegante salón destinado para hombres, en ese mismo año el Órgano Ejecutivo aprobó y publicó en el Diario Oficial los estatutos del hospital.

En el año 1867, se dio inicio a las gestiones para establecer el Hospital San Juan de Dios en Sonsonate, por parte de los señores Antonio España, Lorenzo López y Rafael Campos.

En la ciudad de Zacatecoluca, en 1909 fue fundado el Hospital Santa Teresa, el cual fue reemplazado en 1972 por un nuevo hospital.

El sanatorio de tuberculosis, se fundo en 1914 conocido actualmente como Hospital Neumológico de los Planes de Renderos, es el único hospital del país en la especialidad de su ramo; ha venido realizando en los últimos años diversos procedimientos que ayudan al diagnóstico de las enfermedades respiratorias.

En el Departamento de Usulután, en 1919 inicio sus labores el Hospital San Pedro el cual debido al incremento de la población se vio en la necesidad de construir un nuevo hospital en 1972 para albergar a un mayor número de pacientes.

En San Salvador en 1928 fue fundado el Hospital Benjamín Bloom, por el Señor Benjamín Bloom con sus propios recursos. Este filántropo al morir dejo en su testamento el deseo de que se construyera otro hospital, lo que se materializo con un nuevo establecimiento completamente equipado, el cual inicio sus labores el primero de enero de 1971. Para 1954 se fundo el Hospital de Maternidad, gracias a la colaboración financiera de la familia Regalado Dueñas, para brindarle un mejor servicio de asistencia médica a la mujer salvadoreña de bajos recursos.

En el caso de los hospitales privados según los apuntes investigados por el Dr. Carlos Infante Meyer, en un principio estos eran fundados para socorrer y para curar a los pobres y a los peregrinos.

A inicios de los años veinte el Dr. José del Carmen Gasteazoro de nacionalidad nicaragüense, estableció la "Casa de la Salud" que tuvo mucho renombre, siendo el primer hospital privado en que se operaban los ojos.

En 1933 la medicina privada en El Salvador dio uno de los más grandes pasos, cuando un grupo de médicos decide fundar el hospital más grande en El Salvador. Este centro, llamado

Policlínica Salvadoreña, fue por aproximadamente cuatro décadas el pionero de un gran número de nuevas técnicas quirúrgicas.

Para 1978, en El Salvador se encontraban funcionando como centros privados, los siguientes:⁴

1. Policlínica Salvadoreña, San Salvador
2. Centro Ginecológico de San Salvador
3. Centro de Emergencia de San Salvador
4. Centro Pediátrico de San salvador
5. Centro Médico de San Salvador
6. Clínica Morán de San Salvador
7. Clínica de Emergencia Pediátrica de San Salvador
8. Clínica Mater de San Salvador
9. Clínica Zaldívar de San Salvador
10. Clínica Santa Sofía, Santa Tecla
11. Clínica Dr. Rauda, San Salvador
12. Centro Médico de Santa Ana
13. CLIMESA, Santa Ana
14. Clínica Vicentina, San Vicente
15. Centro Médico, San Miguel
16. Centro Médico de Ote., San Miguel

1.3.3 Conceptos relacionados a los servicios de salud.

Para tener un mejor conocimiento acerca de la investigación se presentan una serie de conceptos importantes y necesarios para la aplicación de los costos basados en las actividades en el área hospitalaria:

⁴ Infante Mayer. 2000

Consulta externa:

Es la atención médica u odontológica, Servida en un consultorio, institucional o privado, por un profesional calificado, a una persona⁵

Insuficiencia renal

Incapacidad de los riñones para excretar los productos de desecho del organismo, concentrar la orina y concentrar los electrolitos, puede ser aguda o crónica.⁶

Hospitalización:

Es el registro de entrada al servicio hospitalario de un paciente, con asignación de una cama hospitalaria en el momento de ser internado para someterse a un tratamiento o recuperación⁷

Hospital:

La palabra hospital, se deriva del latín "Hospitium", que significa lugar donde se tienen personas hospedadas, la palabra "Hospitalis", es un adjetivo relativo a hospitium, el cual se refiere a un establecimiento donde se curan enfermos.⁸

⁵ Informe estadístico 2003. Instituto Salvadoreño del Seguro social

⁶ Diccionario de medicina. OCÉANO MOSBY 2001

⁷ Informe estadístico 2003. Instituto Salvadoreño del Seguro Social

⁸ Malagon Londoño 1996, Administración Hospitalaria.

1.3.4 Servicios de salud

Las instituciones de salud públicas, privadas y autónomas del Gobierno Central; usualmente prestan los siguientes servicios:

Consulta médica

Son las que se clasifican en externas, de emergencia y domiciliaria.

Cirugía

Dependerá de la especialidad de que se traten, por ejemplo: general, nefrología, ginecología y obstetricia, odontológica, etc.

Hospitalización

Puede ser de medicina interna, ginecología y obstetricia, cirugía, pediatría, psiquiatría, etc.

1.3.5 Clasificación de la red hospitalaria

El servicio de salud en El Salvador está organizado por el Ministerio de Salud y Asistencia Social. El Instituto Salvadoreño del Seguro Social y la red de hospitales privados.

“El Ministerio de Salud tiene asignado el 80 % del total de los habitantes del país, aunque en la realidad la

cobertura es menor a la asignada. Cabe mencionar que de éste porcentaje existe un 24.1% de demanda insatisfecha dentro de éste sector”⁹.

La seguridad social se encuentra organizada en el Instituto Salvadoreño del Seguro Social (I.S.S.S.) y proporciona una cobertura a los trabajadores de empresas privadas y empleados del Estado, con sus beneficiarios respectivos, alcanzando una cobertura del 16% de la población del país. El porcentaje restante es atendido por el sector privado.

Composición de la red hospitalaria en El Salvador

Sector	Total Hospitales	%
<i>Público autónomo</i>	30	38.46
Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social	11	14.10
Instituto Salvadoreño del Seguro Social		
<u>Privados</u>	37	47.44
Hospitales de la red Privada		
Totales...	78	100

FUENTE: Dirección General de Estadísticas y Censos año 2004

⁹ Organización Panamericana de la Salud. La salud en las Américas (www.paho.org/spanish/DD/A15/cp.htm)

1.4 Los costos basados en las actividades y la normativa técnica contable

1.4.1 Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados:

Hasta el momento los Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados "PCGA", no consideran dentro de ningún apartado lo concerniente a los Costos Basado en las Actividades; sin embargo es importante mencionar que la fuente de información para el mantenimiento de un sistema de costos basados en las actividades proviene de los registros contables los cuales si deben cumplir con los PCGA.

1.4.2 Normas Internacionales de Contabilidad:

La Norma Internacional de Contabilidad No.2, tiene como objetivo señalar el tratamiento contable de las existencias bajo los sistemas de valoración de costos, tales como el método de costos estándar o el método de los minoristas, los costos estándares se establecen a partir de niveles normales de consumo de materias primas, suministros mano de obra, eficiencia y utilización de la capacidad, en el método de los minorista se utiliza más que todo en el sector comercial al pormenor ya que tienen un número de artículos que rotan velozmente, que tienen márgenes similares, brinda también lineamientos sobre la forma de costos utilizadas para asignar los costos a las existencias; en tal sentido menciona que forma parte del

costo de los productos únicamente aquellos costos que están directamente relacionados a las unidades de producción como lo es la mano de obra directa; Así como la asignación de gastos indirectos de fabricación (Fijos y Variables) en que se incurra para obtener un producto o servicio determinado; Lo cual significa que considera como parte del costo del producto o servicio, aquellos costos y gastos que se relacionan de manera directa e indirecta con el proceso productivo.

El ABC considera la totalidad de los costos y gastos en que incurre la empresa, comprendiendo la administración, producción y venta, y de acuerdo al párrafo 19 de la NIC 2 establece que si un prestador de servicios tenga existencias lo valorará por los costo que suponga su producción, estos costos se componen fundamentalmente de la mano de obra y otros costos del personal directamente involucrado en él y no así, los costos de la mano de obra y los demás costos relacionados con las ventas y con el personal administrativo en general, no se incluirán en el costos de las existencias.

1.5 Los costos basados en las actividades y la normativa legal

1.5.1 Código de Comercio

El artículo 435, 436 y 437 de esta normativa menciona que el comerciante está obligado a llevar contabilidad debidamente organizada, de acuerdo con alguno de los sistemas generalmente aceptados en materia de contabilidad

y aprobados por quienes ejercen la función pública de auditoria y a conservar en buen orden y a mantener en buen estado la correspondencia y demás documentos probatorios.

Los hospitales privados al igual que toda empresa jurídica debe llevar los siguientes registros contables: Libro de estados financieros, diario y mayor, debidamente autorizados por un contador público y los demás que sean necesarios por exigencia contable o por ley.

También podrán llevar la contabilidad en hojas separadas y efectuar las anotaciones en el diario en forma resumida y también podrán hacer uso de sistemas electrónicos o de cualquier otro medio técnico idóneo para registrar las operaciones contables.

1.5.2 Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

La ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría menciona en sus artículos 1 y 17 que el auditor externo es el encargado de autorizar a los comerciantes que están obligados a llevar contabilidad formal, un adecuado y conveniente sistema contable de acuerdo a sus negocios y demás actos relacionados con el mismo.

1.5.3 Código de Trabajo

En el artículo 2 de dicho cuerpo legal encontramos que las relaciones laborales entre los patrones y trabajadores de las entidades privadas están reguladas por las disposiciones contempladas en el mismo, y tienen por objeto

principal armonizar las relaciones entre patrones y trabajadores, estableciendo sus derechos y obligaciones y se funda en principios que tiendan al mejoramiento de las condiciones de vida de los trabajadores, especialmente en los establecidos en la sección segunda capítulo dos de la constitución.

Los aspectos a cumplir del Código de Trabajo por los hospitales privados están contemplados en el Artículo 29 numerales de 1 al 10; Artículo 30 numerales del 1 al 12; Artículo 53 numerales del 1 al 9 y Artículos 58 y 160.

1.5.4 Código Tributario

Según lo estipulado en el artículo 139 establece que: están obligados a llevar contabilidad formal, ajustándose consistentemente a uno de los métodos generalmente aceptados por la técnica contable apropiado para el negocio de que se trate la cuál deberá complementarse con los libros auxiliares de cuentas necesarios y respaldarse con la documentación legal. De acuerdo al artículo 143 del código tributario, el costo de los productos es regulado a través de los métodos de valuación de inventarios permitidos, dejando a opción del contribuyente la adopción de uno y otro método, siempre que fuese apropiado a las actividades del negocio, los cuales son los siguientes:

- a) Costo de adquisición
- b) Costo según última compra
- c) Costo promedio por aligación directa
- d) Costo promedio

e) Primeres entradas primeras salidas

En el artículo 135 literal c" del Código Tributario, obliga al auditor externo a emitir una opinión de la información financiera de la empresa, con apego a los principios de contabilidad que establece el consejo de Vigilancia de la Contaduría Pública y Auditoría.

1.5.5 Ley del Impuestos Sobre la Renta

El artículo 29, numeral 11 de la ley del impuesto sobre la renta, señala que para determinar el costo de las mercaderías y de los productos vendidos, se procederá de la siguiente manera al importe de las existencias al principio del ejercicio de que se trate, se sumará el costo de las mercancías u otros bienes contruidos, manufacturados, adquiridos o extraídos, durante el ejercicio y de esta suma se restará el importe de las existencias al fin del mismo ejercicio.

1.5.6 Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la Prestación de Servicios

De acuerdo al artículo 20 serán sujetos pasivos o deudores del impuesto, sea en calidad de contribuyentes o de responsable: las personas naturales y jurídicas, no obstante el artículo 28 inciso segundo y tercero de ésta ley, están obligados ha inscribirse como contribuyentes del mencionado impuesto, cuado el activo en giro sea superior a US \$ 2,285.71 dólares u obtengan ingresos mayores a US \$ 5,714.29 en los doce meses anteriores, cabe aclarar que lo

dispuesto en el mencionado artículo no es aplicable a las sociedades e importadores, ni tampoco cuando un contribuyente tenga más de un local que exceda los límites señalados anteriormente.

Las instituciones autónomas por ser una entidad de Gobierno no están regidas por éste artículo.

Tal parece que lo dispuesto en estas normativas no restringe ni considera el empleo de los costos basados en las actividades. Por tanto se concluye que a la fecha éste sistema no tiene base legal para su adopción como método de costeo.

Es importante resaltar que el método de costos basados en las actividades debe ser utilizado únicamente como una herramienta para la toma de decisiones.

1.5.7 Código de Salud

El Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social, es el organismo encargado de determinar, planificar y ejecutar la política en materia de salud, dictar las normas pertinentes, organizar, coordinar y evaluar la ejecución de las actividades relacionadas con salud.

El Ministerio de Salud y Asistencia Social en coordinación con el Consejo Superior de Salud Pública, establecerán reglamentos de construcción y normas especiales para la ubicación, construcción e instalación de hospitales de carácter privado u otros similares.

En sus artículos 4, 14 y 77 dispone que los servicios de salud privada están regidos por el código de salud, además la apertura y cierre de sus actividades serán autorizadas por el Consejo Superior de Salud Pública.

El Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social tendrá a su cargo en colaboración con otros organismos públicos autónomos o municipales, la recolección, clasificación, tabulación, interpretación, análisis y publicación de datos bio-demográficos sobre la población, natalidad, morbilidad, mortalidad y otros que creyere conveniente, también las diversas actividades de los organismos de salud públicos y privados y de toda información que pueda tener alguna repercusión sobre las acciones de promoción, protección, recuperación de salud y de rehabilitación, según lo establece el artículo 265 del código de salud.

CAPITULO II. DISEÑO METODOLÓGICO DE LA INVESTIGACIÓN

2. METODOLOGIA DE LA INVESTIGACIÓN

2.1 TIPO DE ESTUDIO

Por la naturaleza del problema identificado y a los objetivos planteados, el proceso de investigación se aplicó el método descriptivo, ya que éste pretende medir o recoger información de manera independiente o conjunta sobre los conceptos o variables a las que se refiere. Además, se utilizó el tipo de estudio analítico o explicativo, este pretende establecer las causas de los eventos, sucesos o fenómenos que se estudian.

2.2 UNIDADES DE ANÁLISIS U OBSERVACIÓN

Las unidades de análisis de la investigación fueron los centros de atención médico hospitalario privados y las instituciones autónomas descentralizadas del Gobierno Central, ubicadas geográficamente en la zona metropolitana de San Salvador.

MÉTODOS DE RECOPIACIÓN DE DATOS

2.3.1 Técnicas

Para el desarrollo del trabajo de investigación, se utilizaron las siguientes técnicas:

2.3.1.1 Investigación documental

En la investigación, se aplicaron tanto la recolección de datos por medio de documentación bibliográfica y documentación hemerográfica:

a. Documentación bibliográfica:

En este tipo de documentación, se utilizaron diferentes textos de literatura que contienen información del sistema de costos basados en las actividades (Libros y trabajos de graduación, etc.).

b. Documentación hemerográfica:

Dentro de la documentación hemerográfica se consultaron revistas, folletos, boletines, periódicos e información virtual a través del Internet.

2.3.1.2 Investigación de campo

Para el desarrollo de la investigación de campo, se aplicó la técnica de la encuesta; utilizando como instrumento el cuestionario y la entrevista, ya que éstos son los que facilitaron la obtención de la información necesaria para la investigación. Estos instrumentos de recolección de datos fueron dirigidos a los contadores de los centros de atención médico/hospitalario, privados y las instituciones autónomas descentralizadas del Gobierno Central, ubicados geográficamente en la zona metropolitana de San Salvador, con el fin de obtener información veraz y oportuna sobre la determinación de costos.

2.3.2 Determinación del universo y muestra

El universo de estudio, está constituido por los hospitales privados y las instituciones autónomas descentralizadas del Gobierno Central en la Zona metropolitana de San Salvador.

La población investigada está constituida, de acuerdo a los datos proporcionados por la Dirección General de Estadísticas y Censos, por 15 hospitales privados y 7 hospitales de las instituciones autónomas descentralizadas del Gobierno Central; para el caso de esta última, la encuesta y la entrevista se realizó en la Sección Control de Costos que depende del Departamento de Presupuesto, ya que éste tipo de institución maneja un sistema centralizado de todos los costos a nivel institucional.

2.3.2.1 Determinación de la muestra

Debido a que la población objeto de estudio es menor de treinta, se consideró investigar el 100% de centros de atención médico/hospitalario privados y las instituciones autónomas descentralizadas del Gobierno Central, ubicada geográficamente en la Zona metropolitana de San Salvador.

2.4 SITUACIÓN ACTUAL Y DIAGNÓSTICO

El estudio y diagnóstico de los sistemas de costos empleados por los centros de atención médico/hospitalario privados y las instituciones autónomas y descentralizadas del Gobierno Central, ubicados geográficamente en la zona

metropolitana de San Salvador, se basó en la información obtenida mediante cuestionarios que se presentan en el anexo No.1, y los resultados se muestran a continuación:

a) Tabulación y análisis de los resultados

Para el procesamiento y análisis de la información obtenida a través de los diversos instrumentos de recolección de datos, por tratarse de un volumen de información sencillo y económico, se elaboraron cuadros y gráficos estadísticos donde se resume la información obtenida, para determinar la situación actual de los centros médico/hospitalario privados y las instituciones autónomas y descentralizadas del Gobierno Central, ubicadas geográficamente en la zona metropolitana de San Salvador en lo que respecta en los sistemas de costos.

Pregunta 1:

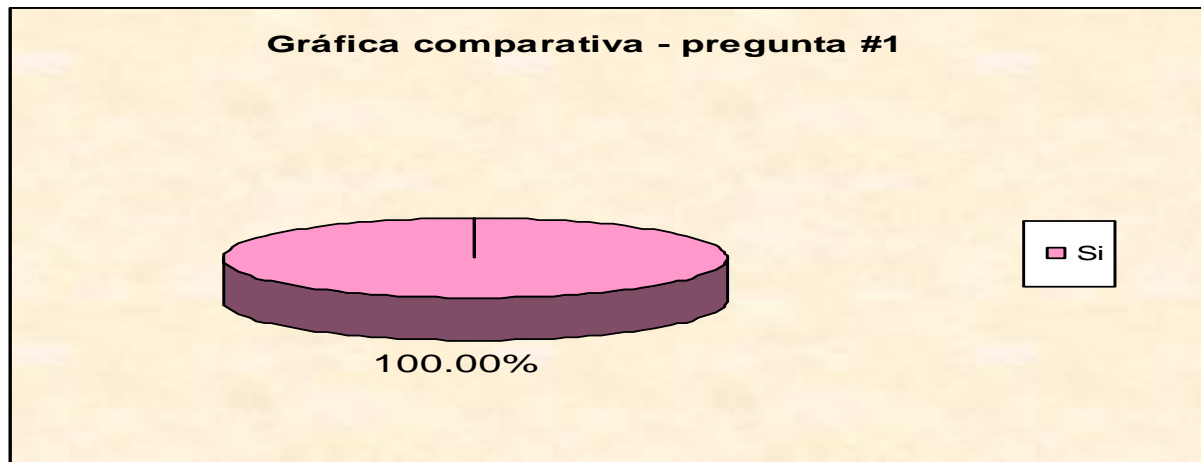
¿Cuenta la institución con una estructura organizativa que defina las áreas claves de autoridad y responsabilidad?

Objetivo

Identificar si las instituciones hospitalarias encuestadas cuentan con una estructura organizativa que defina las líneas de autoridad y responsabilidad de las diferentes áreas que la integran.

Tabla N°1

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	16	100.00%
No	0	0.00%
Total...	16	100.00%



Análisis: El 100% de los contadores entrevistados manifestó que su institución cuenta con una estructura organizativa que define las áreas claves de autoridad y responsabilidad para tomar decisiones importantes de acuerdo al departamento o área que lo requiera.

Conclusión:

Todas las instituciones cuentan con una estructura organizativa que define las áreas claves de autoridad y responsabilidad.

Pregunta 2:

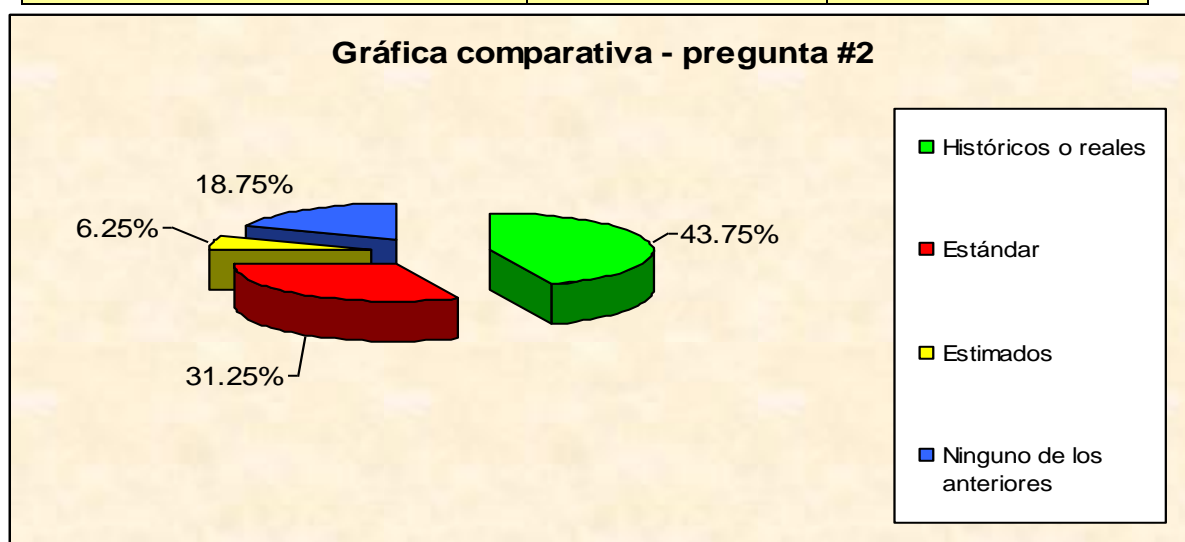
¿Qué sistema de costos está utilizando actualmente la institución?

Objetivo

Conocer el método o sistemas de costos que actualmente utilizan las instituciones de salud encuestadas para contar con elementos de juicio respecto a lo apropiado del Sistema de Costo empleado en la contabilidad de la institución.

Tabla N°2

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Históricos o Reales	7	43.75%
Estándar	5	31.25%
Estimados	1	6.25%
Costeo Directo	0	0.00%
Costo - ABC	0	0.00%
Costo integral o conjunto	0	0.00%
Ninguno de los anteriores	3	18.75%
Total...	16	100.00%



Análisis: Según la información proporcionada por los encuestados el 43.75% aplica el Sistema de costos históricos o reales, un 31.25% están utilizando el sistema de costos estándar, el 6.25% utiliza el Sistema de costos estimados; ninguna de las instituciones encuestadas aplican los sistemas de costeo directo, costos ABC y costo integral o conjunto, y el 18.75% no utiliza ningún sistema de costos para costear los servicios que prestan.

Conclusión:

Actualmente los sistemas que más utilizan son los históricos o reales y el de costo estándar.

Pregunta 3:

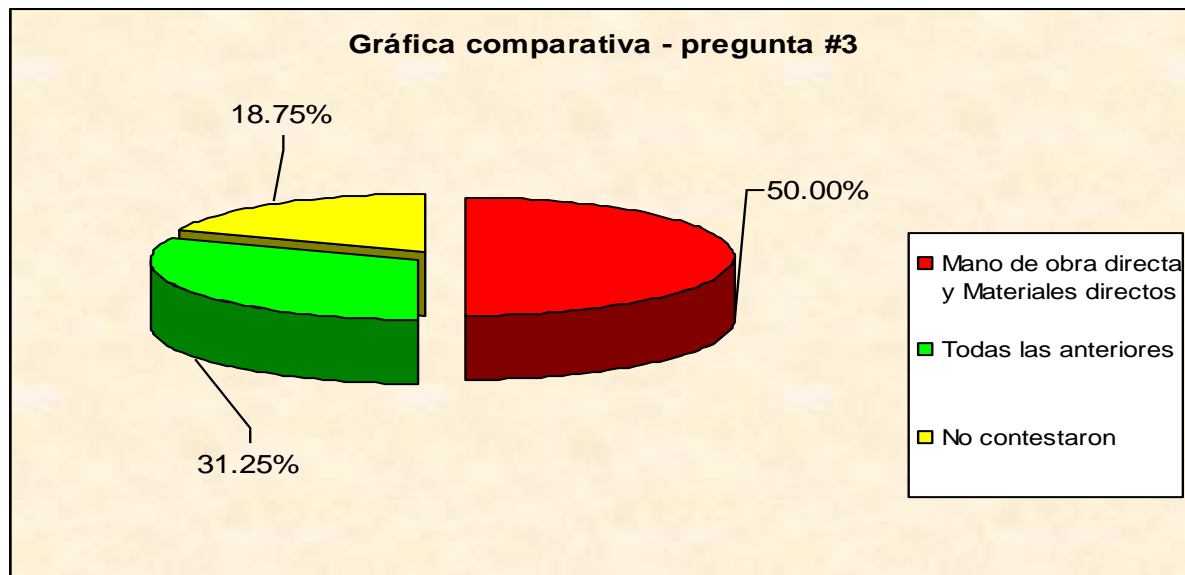
En caso de utilizar un sistema de costos de los mencionados anteriormente. ¿Qué elementos identifica?

Objetivo

Verificar si el sistema que están utilizando identifica los tres elementos del costo o alguno de ellos, caso contrario sugerir el apropiado.

Tabla N°3

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Mano de obra Directa y Materiales Directos	8	50.00%
Materiales Indirectos	0	0.00%
Costos Indirectos de fabricación	0	0.00%
Todas las anteriores	5	31.25%
No contestaron	3	18.75%
Total...	16	100.00%



Análisis: Según la información proporcionada por los contadores encuestados el 50.00% asevera que el Sistema de costos que están utilizando identifican dos elementos del costo que son materiales directos y mano de obra directa, el 31.25% que el sistema que utilizan identifica los tres elementos del costo, y el otro 18.75% como no están aplicando ningún sistema de costos no contestaron, lo cual se constituye en un dato muy interesante para la propuesta del presente trabajo de investigación, ya que un 62.00% de los datos proporcionados confirman que los sistemas de costos tradicionales que están utilizando no identifican los costos indirectos de fabricación, mientras que al implementar el sistema de costos ABC podrían proporcionarles información de dicho elemento y así poder tomar dediciones acertadas.

Conclusión:

Estos sistemas que están aplicando en su mayoría solo identifican dos elementos del costo, los cuales son Materiales Directos y Mano de Obra Directa.

Pregunta 4:

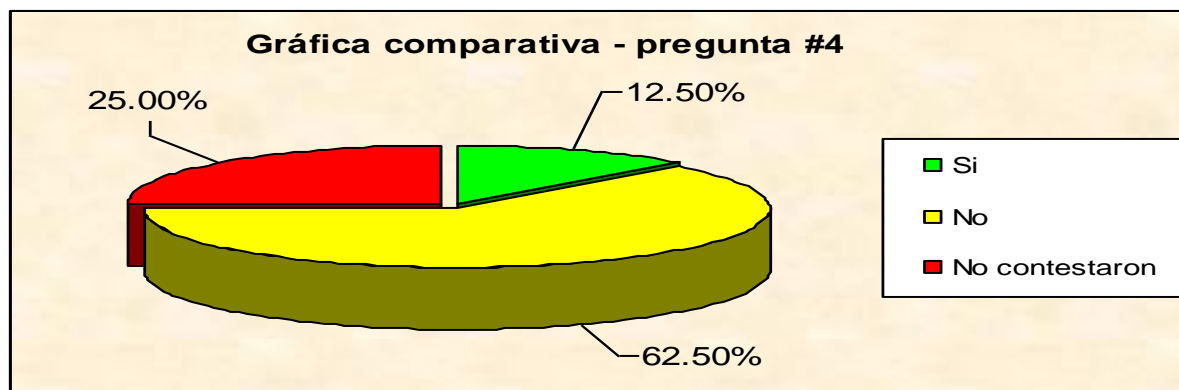
¿El sistema de costos que actualmente utilizan, posee una base de distribución de los costos indirectos?

Objetivo

Determinar si las instituciones de salud encuestadas poseen parámetros de distribución de los costos indirectos, caso contrario orientar para que éstas instituciones retomen una base de distribución acorde a sus necesidades.

Tabla N°4

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	2	12.50%
No	10	62.50%
No contestaron	4	25.00%
Total...	16	100.00%



Análisis: De las instituciones que se visitaron, el 12.50% de los entrevistados manifestaron que si posee una base de distribución de los costos indirectos, un 62.50% manifestó no tener una base de distribución y el restante 25.00% no contestó.

Conclusión:

Como la mayoría de las entidades su sistema no identifican los costos indirectos, mucho menos poseen una base de distribución, para éstos.

Pregunta 5:

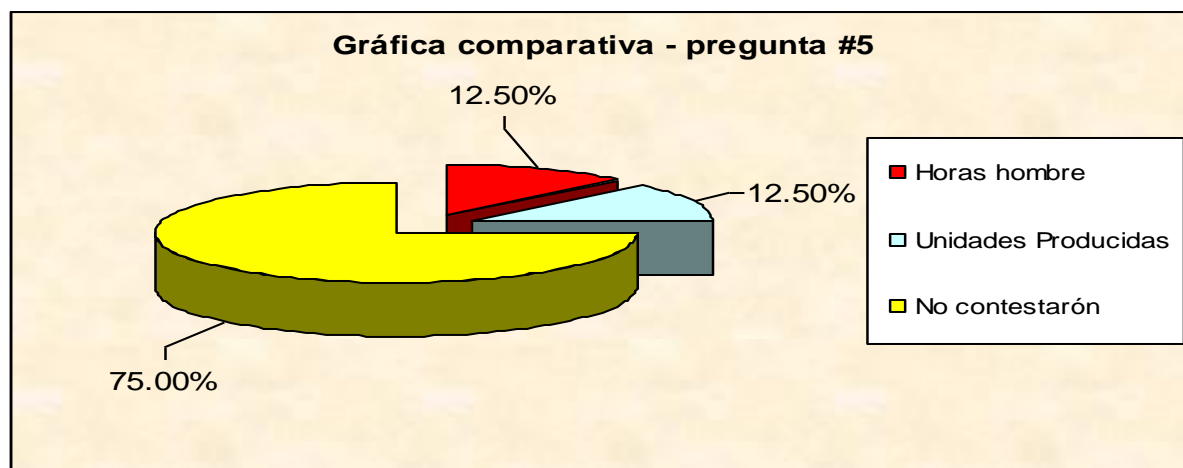
Si la respuesta anterior es positiva, ¿cuál es la base de distribución que utilizan?

Objetivo

Conocer la base de distribución de los costos indirectos que actualmente están utilizando las instituciones de salud y así obtener elementos de juicio que permitan sugerir lo apropiado al respecto.

Tabla N°5

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Horas hombre	2	12.50%
Horas Maquinas	0	0.00%
Actividades	0	0.00%
Unidades Producidas	2	12.50%
Otros	0	0.00%
No contestaron	12	75.00%
Total...	16	100.00%



Análisis: El 12.50% de los encuestados opinaron que la base de distribución son las horas hombres, un 12.50% la unidades producidas y el 75.00% no contestaron, éstas respuestas tienen contradicción con la pregunta anterior donde se les cuestionó, si el sistema que utilizan tiene una base de distribución, debido a que los que manifestaron que sí, únicamente fue un 12.50% y en esta pregunta un 25.00% menciona cuál es la base de distribución que utilizan, demostrando así que la mayoría de los contadores de éstas instituciones no tienen definido los criterios que utilizan para la distribución de costos indirectos, así como el poco conocimiento y manejo de los sistemas de costos.

Conclusión:

Se identificó que la mayoría de estas instituciones no tienen una base de distribución para los costos indirectos y los que si poseen utilizan las horas hombres y unidades producidas.

Pregunta 6:

¿Qué deficiencias considera usted que genera el sistema de costos que actualmente utilizan?

- a. No está integrado con contabilidad general
- b. No permite asignar la totalidad de los costos y gastos a los servicios
- c. No permite asignar correctamente los costos indirectos a un servicio
- d. No permite determinar la rentabilidad de un solo servicio
- e. No se costean las actividades involucradas en los procesos
- f. Todas las anteriores
- g. Otros
- h. No contestaron

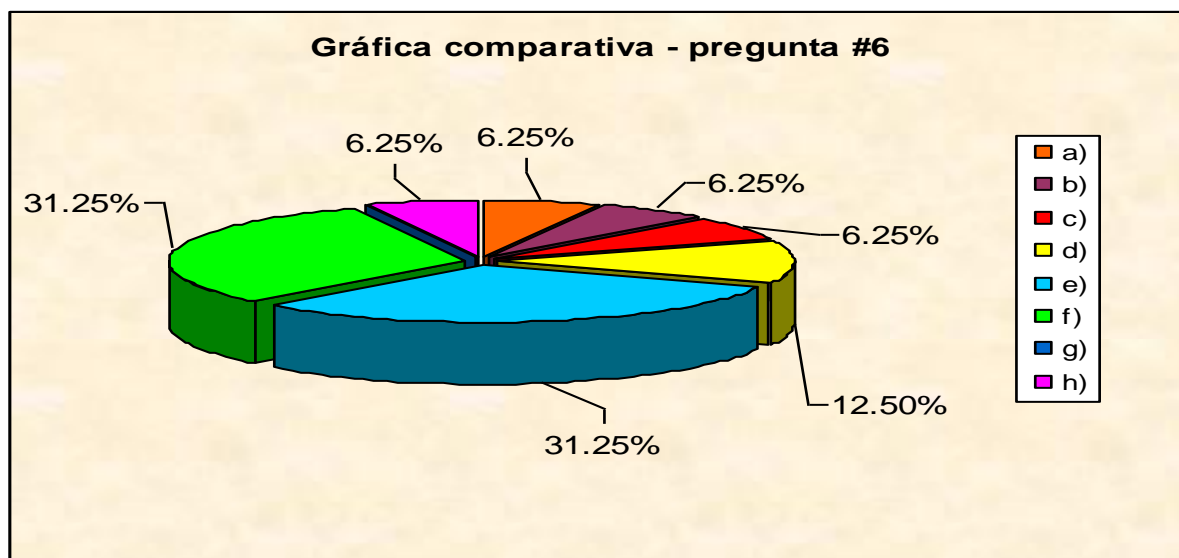
Objetivo

Conocer las deficiencias que les genera, el sistema de costos que están utilizando las instituciones y así proponerles los cambios que se consideren necesarios.

Tabla N°6

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
a)	1	6.25%
b)	1	6.25%
c)	1	6.25%
d)	2	12.50%
e)	5	31.25%
f)	5	31.25%

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
g)	0	0.00%
h)	1	6.25%
Total...	16	100.00%



Análisis: El 31.25% de los entrevistados, manifestó que los sistemas de costos que utilizan actualmente no les permite costear las actividades, otro 31.25% manifestó que los sistemas con que cuentan están deficientes, ya que no les permite integrarse con la contabilidad general, determinar la totalidad de los costos y gastos a los servicios, así mismo no les permite asignar correctamente los costos indirectos, ni la rentabilidad de un solo servicio, ni mucho menos le permite identificar las actividades involucradas en un servicio y el resto de los entrevistados manifestaron en diferentes proporciones que no les permite conocer ninguna de las alternativas propuestas.

Conclusión:

Se comprueba que la mayoría de sistemas de costos que utilizan este tipo de instituciones están deficientes y no satisfacen las necesidades de los usuarios.

Pregunta 7:

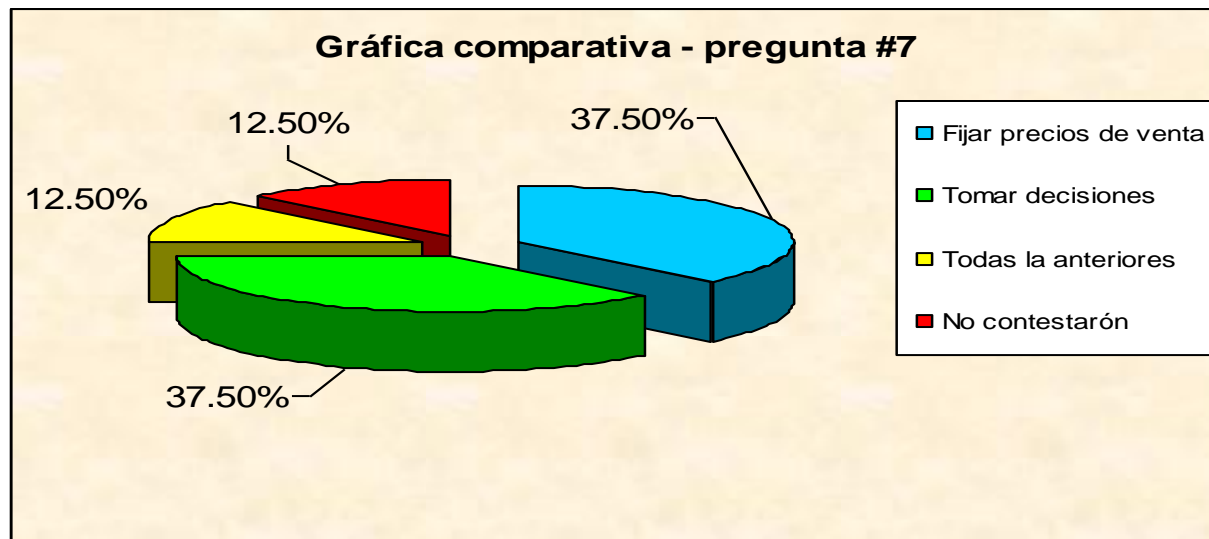
¿Para qué utilizan la información que les generan los sistemas de costos?

Objetivo

Determinar si la información generada por el sistema de costos actual, es utilizada para la toma de decisiones.

Tabla N°7

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
a) Fijar precios de venta	6	37.50%
b) Planificar los servicios futuros	0	0.00%
c) Tomar decisiones	6	37.50%
d) Todos los anteriores	2	12.50%
e) No contestaron	2	12.50%
Total...	16	100.00%



Análisis: Del 100% de los encuestados, el 37.50% manifestaron que la información generada por los sistemas de costos, la utilizan para fijar precios de venta, otro 37.50% aseguran que utilizan para tomar decisiones y mientras que un 12.50% manifestaron que son para fijar precios de venta, planificar los servicios futuros y tomar decisiones; finalmente un 12.50% no contestó.

Conclusión:

Se verificó que en gran parte la información generada por los sistemas de costos actuales, la utilizan para la toma de decisiones.

Pregunta 8:

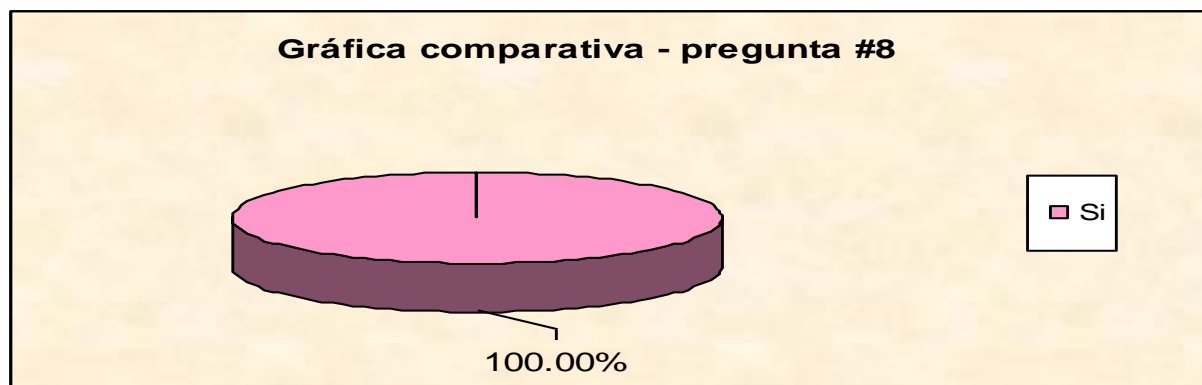
¿Considera que el establecer costos unitarios de los servicios hospitalarios, le servirían a la gerencia para una oportuna y mejor toma de decisiones?

Objetivo

Determinar que tan útil, pueden ser los costos unitarios determinados de los servicios médico/hospitalario a la gerencia, para la toma de decisiones.

Tabla N°8

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	16	100.00%
No	0	0.00%
Total...	15	100.00%



Análisis: El 100% de las instituciones de salud encuestadas, manifestaron que sí, les interesaría, ya que el conocer los costos unitarios de los servicios hospitalarios es de suma importancia para la toma de decisiones.

Conclusión:

Los costos unitarios son necesarios para la toma de decisiones.

Pregunta 9:

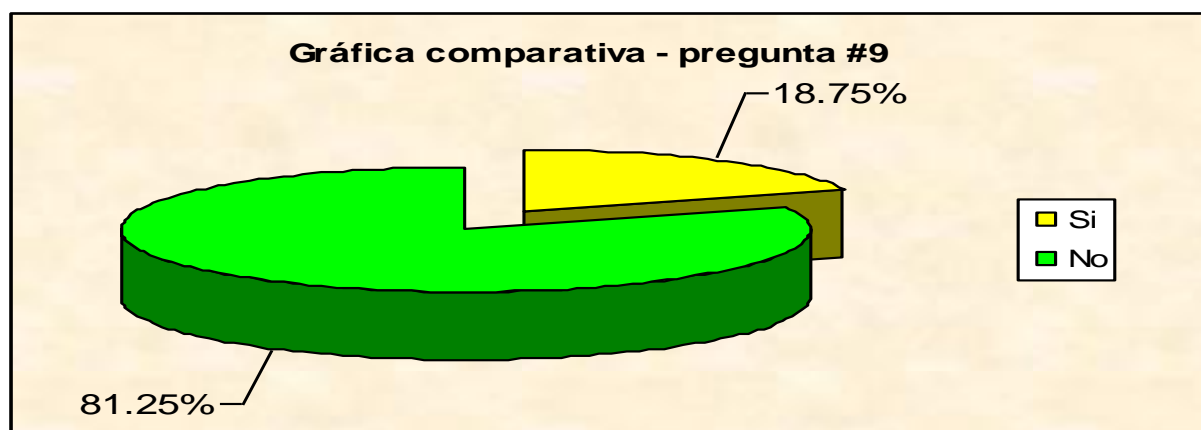
¿Dentro de la institución se han realizado estudios para la implementación de un nuevo sistema de costos que proporcione información que contribuya a la toma de decisiones?

Objetivo

Conocer si existe interés por parte de las instituciones en mejorar o sustituir el sistema de costos que actualmente están utilizando.

Tabla N°9

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	3	18.75%
No	13	81.25%
Total...	16	100.00%



Análisis: De las instituciones encuestadas el 81.25% manifestaron que no han realizado estudios para la implementación de un nuevo sistema, mientras que el 18.75% contestaron que si han realizado estudios.

Conclusión:

Se observó que en su mayoría de las entidades no existe un interés para mejorar o sustituir el sistema de costos que utilizan.

Pregunta 10:

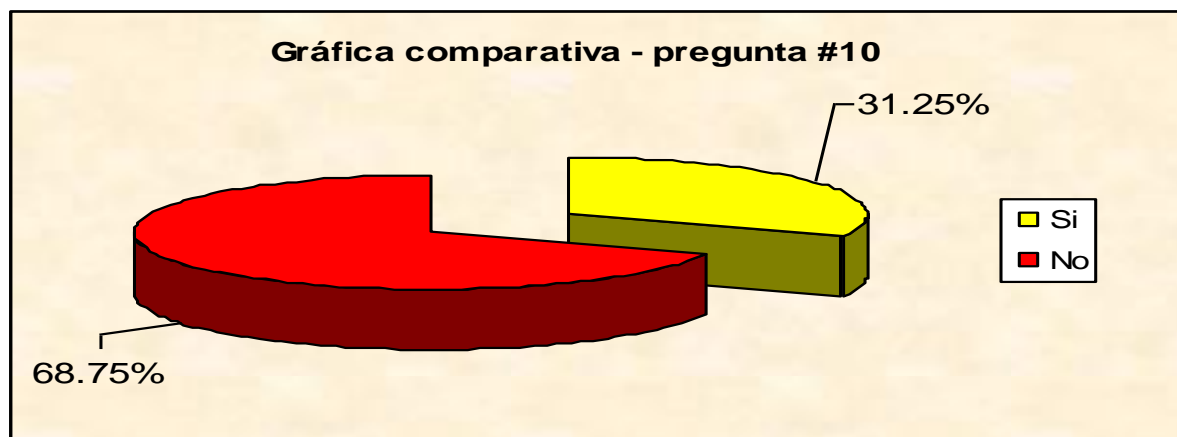
¿Conoce el sistema de costos basados en las actividades "ABC", el cual se fundamenta en lo relativo a que son las actividades las que consumen los recursos y no los productos o servicios?

Objetivo

Constatar si los encuestados tienen conocimiento sobre el sistema de costos basado en las actividades, lo cual permitiría una mejor asimilación de la información que genera dicho sistema.

Tabla N°10

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	5	31.25%
No	11	68.75%
Total...	16	100.00%



Análisis: Del 100% de los encuestados, el 31.25% manifestó que sí tienen conocimiento del sistema de costos basado en las actividades, mientras que el 68.75% manifestaron no conocer de éste sistema.

Conclusión:

Lo anterior nos comprueba que, la mayoría de contadores no están actualizados; ya que no se interesan por conocer los nuevos sistemas que están surgiendo.

Pregunta 11:

Si la respuesta a la pregunta anterior es positiva, ¿identifique algunas de las ventajas que usted conoce del sistema de costo basado en las actividades?

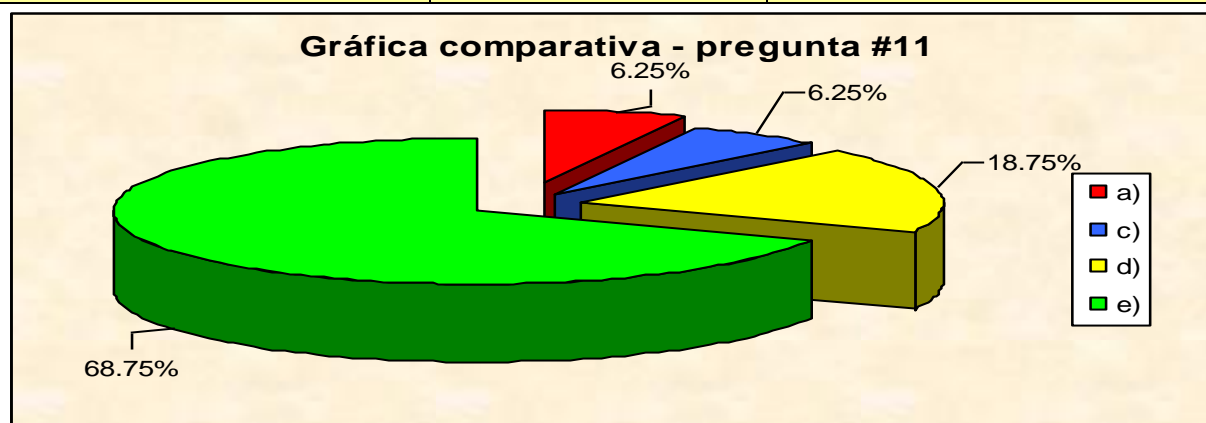
- a) Permite valorar y tomar decisiones relacionadas con otros objetos de costos diferentes de los productos.
- b) Clarifican los objetivos y facilitan el análisis estratégico.
- c) Actúan sobre el origen del consumo de las actividades y no sobre los costos.
- d) Todas las anteriores.
- e) No contestaron.

Objetivo

Indagar si los encuestados conocen acerca de las ventajas que proporciona el sistema de costos basados en las actividades.

Tabla N°11

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
a)	1	6.25%
b)	0	0.00%
c)	1	6.25%
d)	3	18.75%
e)	11	68.75%
Total...	16	100.00%



Análisis: Dentro de las entidades encuestadas el 6.25% contestó que la ventaja que consideran de este sistema es, que permite valorar y tomar decisiones relacionadas con otros objetos de costos diferentes de los productos, otro 6.25% considera que este sistema de costos actúa sobre el origen del consumo de las actividades y no sobre los costos, mientras que el 18.75% afirman conocer las tres ventajas señaladas, y un 68.75% por no conocer del sistema de costos basados en las actividades, se abstuvieron de contestar de contestar.

Conclusión:

Se determinó que en su mayoría no conocen las ventajas que proporciona el sistema de costos basados en las actividades.

Pregunta 12:

¿Cree usted que si se implementara dentro de la institución el sistema de costos basados en las actividades, se obtendría información confiable para la adecuada toma de decisiones?

Objetivo

Investigar si los encuestados consideran que el sistema de costos basados en las actividades, es una alternativa para las instituciones médico/hospitalario.

Tabla N°12

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	14	87.50%
No	0	0.00%
No contestaron	2	12.50%
Total...	16	100.00%



Análisis: Del total de las instituciones encuestadas el 87.50% consideran que si se implementara dentro de la institución el sistema de costos basados en las actividades se obtendría información confiable para la adecuada toma de decisiones, por otra parte un 12.50% de los encuestados no contestaron.

Conclusión:

Estos resultados permiten analizar que la mayor parte de las entidades consideran que el sistema de costos basados en las actividades es una alternativa para las instituciones médico/hospitalario.

Pregunta 13:

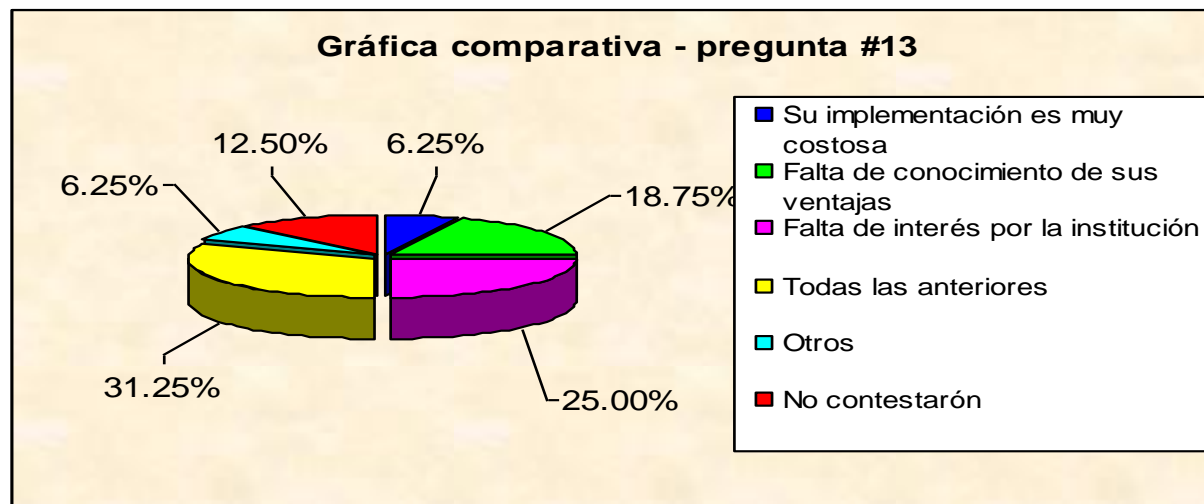
¿Qué factores considera que dificultaría la decisión sobre cambio del sistema de costos que utiliza actualmente la entidad por el sistema de costos basados en las actividades "ABC"?

Objetivo

Obtener información sobre los factores que podrían incidir en la decisión de implementar el sistema de costos basados en las actividades en las instituciones de servicios de salud encuestadas.

Tabla N°13

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Su implantación es muy costosa	1	6.25%
Falta conocimiento sus ventajas	3	18.75%
Falta de interés por la institución	4	25.00%
Todas las anteriores	5	31.25%
Otros	0	0.00%
No contestaron	3	18.750%
Total...	16	100.00%



Análisis: De las entidades que se encuestaron se pudo obtener que el 6.25% consideran que el factor que podría incidir en la decisión de implementar el sistema de costos basados en las actividades en las instituciones, se debe a que su implementación es muy costosa, un 18.75% por la falta de conocimiento, un 25.00% por falta de interés por parte de la institución, considerando que están bien con el sistema que ellos poseen, otro 31.25% manifestaron que los tres factores propuestos inciden en el cambio de un nuevo sistema y mientras que un 18.75% se abstuvo de contestar.

Conclusión:

De lo cual podemos concluir que por existir poco conocimiento del sistema de costos basados en las actividades, las instituciones no poseen interés en la adopción de este tipo de sistema.

Pregunta 14:

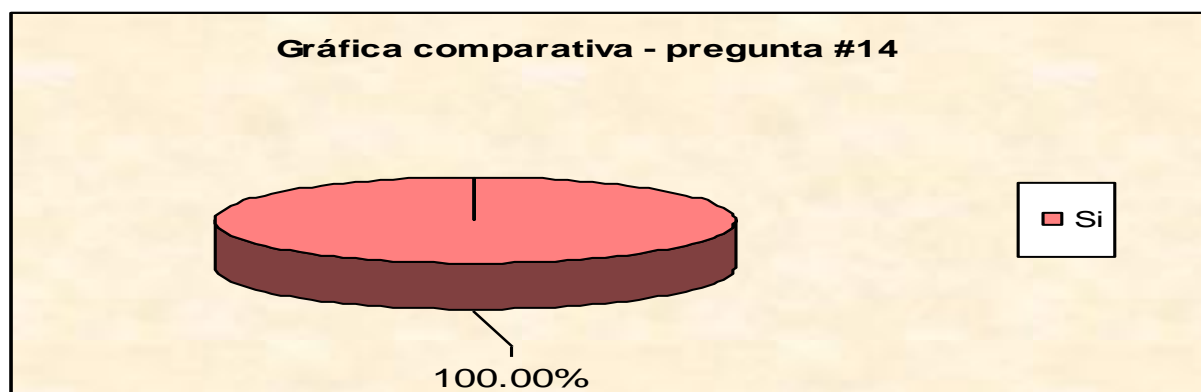
¿Considera usted que le beneficiaría un trabajo de investigación que trate sobre el sistema de costos basados en las actividades, enfocado a los servicios médico/hospitalario?

Objetivo

Verificar el interés que poseen las personas encuestadas para contar con un documento que les permita generar información confiable para la adecuada toma de dediciones en el área médico/hospitalario.

Tabla N°14

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	16	100.00%
No	0	0.00%
Total...	16	100.00%



Análisis: Del total de las instituciones encuestadas, el 100.00% manifestó que les beneficiaría un trabajo de este tipo.

Conclusión:

Se concluye que en su mayoría las entidades del área médico/hospitalario tienen interés en que exista un documento con un modelo práctico de aplicación del sistema de costos basados en las actividades.

b) Diagnóstico de la investigación

Se interrelacionaron las variables independientes y dependientes del problema de investigación, a fin de obtener la situación actual de los hospitales, el cual se utilizó de parámetro para elaborar la propuesta del sistema de costos basado en las actividades "ABC", como una herramienta para la adecuada toma de decisiones en el área médico/hospitalario de la zona metropolitana de San Salvador.

Organización de las instituciones

- Toda organización para realizar una buena gestión administrativa debe contar con una estructura organizativa bien definida, que determine las áreas claves de autoridad y responsabilidad, en tal sentido al preguntar a los entrevistados sobre la aplicación de dicha herramienta el 100% de las instituciones médico/hospitalario posee dicha estructura organizativa.

Los sistemas utilizados y su aplicación en los costos indirectos de producción

- Los sistemas de costos que utilizan la mayoría de estas instituciones son: los sistema de costos histórico o reales, algunas el de costo estándar, tan solo una de ellas utiliza el sistema de costos estimados, vale mencionar que tres instituciones no aplican ninguno de los sistemas de costos simplemente se basan el los precios de la competencia para fijar precios de los servicios que prestan.

- Al cuestionarles si el sistema de costos que utilizan identifican los tres elementos del costo, se pudo comprobar que los sistemas tradicionales identifican dos de ellos: los Materiales directos y la Mano de obra directa, dejando al descubierto el gran problema de estos sistemas que no pueden determinar los costos indirectos de fabricación, a un que algunos de ellos manifestaron que si identifica los tres elementos, pero al preguntarles cual era la base de distribución de los costos indirecto solo dos respondieron que sí y que la base que utilizan son las horas hombres y unidades producidas (ver tablas 3,4 y 5).

Deficiencias de los sistemas de costos

- Las instituciones de salud encuestadas enfrentan múltiples deficiencias en sus sistemas de costos, lo cual dificulta la toma de decisiones, ya que estos no se integran a la contabilidad general, no permite asignar la totalidad de los costos y gastos a los servicios, no permite determinar la rentabilidad de un solo servicio, ni mucho menos conocer las actividades y adicionalmente se emplean inadecuados criterios de distribución de los costos indirectos (Tabla 6).

Importancia de conocer los costos unitarios

- En su mayoría la finalidad de la información que proporcionan los sistemas de costos es para, establecer los precios de venta, tomar decisiones y en menor proporción para planificar los servicios (tabla 7).

- El 100% de los centros hospitalarios encuestados, afirman que los costos unitarios de los servicios prestados son de suma importancia para la alta gerencia, ya que estos le permiten conocer cuánto están invirtiendo por cada paciente atendido (Medicamentos, insumos médicos, recursos humanos, etc.) así como también la fijación de precios y el margen de utilidad; esto vendría a contribuir para hacer un buen uso de los recursos , así mismo, las proyecciones financieras, facilitando así la adecuada toma de decisiones. No obstante que la mayoría de hospitales encuestados de la zona metropolitana de San Salvador, no poseen sistemas para establecer los costos unitarios de los servicios que prestan (tabla 8).

Los sistemas de costos

- La mayoría de los contadores encuestados, manifestaron que no se han realizado estudios para implementar un nuevo sistema de costos y mientras que en menor proporción dicen tener la mayor disposición por adoptar un sistema de costos que les permita obtener información confiable, para la toma de decisiones (Tabla 9).

Los costos Basados en las Actividades "ABC"

- Se pudo comprobar que la mayoría de contadores de este tipo de instituciones desconocen de los sistemas de costos basados en las actividades. Cabe aclarar que de todas las entidades encuestadas hubo un porcentaje reducido que dice conocer sobre éste sistema, más sin embargo al evaluar las respuestas a las ventajas de este

tipo de sistema, se identificó únicamente que un 18.75% conoce de este sistema, ya que señalaron las tres ventajas proporcionadas, pero no todos saben como aplicarlo (ver tabla 10 y 11).

- Existe alta disposición de las instituciones en adoptar un nuevo sistema de costos que les proporcione información confiable para la adecuada toma de decisiones (ver tabla 12).

- Dentro de estas instituciones los factores que dificultarían un cambio de un Sistema de Costos corresponde a la falta de interés de parte de la institución y del poco conocimiento que tienen de sus ventajas (ver tabla 13).

- Los encuestados consideran que es muy importante contar con un trabajo que trate sobre el sistema de costos basados en las actividades, enfocado a los servicios médico/hospitalario, ya que estos vendrían a proporcionar información confiable para la toma de decisiones. (ver tabla 14)

CAPITULO III. LOS COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC" COMO UNA HERRAMIENTA PARA LA ADECUADA TOMA DE DECISIONES EN EL ÁREA MÉDICO/HOSPITALARIO DE LA ZONA METROPOLITANA DE SAN SALVADOR

A continuación se presentan las generalidades de la Unidad de Trasplante Renal del Instituto Salvadoreño del Seguro Social, como orientación previa, debido a que será en esa dependencia en donde se llevará a cabo el desarrollo del caso práctico.

A. GENERALIDADES DE LA UNIDAD DE TRASPLANTE RENAL "INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL."

1. Antecedentes

El programa de trasplante renal en El Salvador, se inició desde 1983, año en el cual se presentó el primer planteamiento de trabajo a la Dirección General del Seguro Social encontrando apoyo hasta 1984, año en el cual se ejecuto el primer protocolo de trabajo que constaba de tres etapas esenciales detalladas así:

1. Preparación académica y tecnológica de todo el personal del equipo de trabajo
2. Realización del trasplante renal vivo
3. Realización del trasplante renal cadáver

La segunda etapa se inició una vez todos los requisitos y detalles del protocolo fueron cumplidos, realizando el primer trasplante el 7 de enero de 1985. En 1986, el terremoto destruye las instalaciones; llevando hasta esa

fecha seis trasplantes, con apoyo institucional se logró acondicionar la unidad en el Hospital Rosales, pero los dos intentos de efectuar trasplantes ahí fueron fallidos; Logrando en 1988, utilizar las instalaciones del Hospital Militar para efectuar el único trasplante de ese año; al inaugurarse las instalaciones del hospital Médico Quirúrgico en 1989, se les otorgó infraestructura propia y mayor apoyo a nivel de dirección con lo que se logró normar las actividades un poco, incrementándose más el número de trasplantes por año.

En el año 1992, año memorable para el programa de trasplante renal, ya que el consejo directivo emitió acuerdo por el cual el programa se convierte en ente especial dentro de la institución con su propio personal, código y presupuesto, dando esto mayor auge a las proyecciones y estar acorde a lo que la población asegurada demande.

Desde 1992, hasta la fecha se trabaja arduamente por continuar desarrollando la segunda etapa, hasta la fecha se efectúa un trasplante por semana.

En cuanto a la donación de cadáver se han dado los primeros pasos pues ya se realizó el primer curso para coordinadores de trasplante y el Laboratorio de Inmunología ha iniciado sus funciones en los estudios de histocompatibilidad y a sido aprobada por la Asamblea Legislativa la Ley de Trasplantes de Órganos y Tejidos, estando pendientes el protocolo de donador -cadáver.

2. Filosofía de la Unidad de Trasplante Renal

a) Misión

"Somos un equipo multidisciplinario de profesionales de la salud, comprometidos con el reconocimiento de valores humanos, tales como: respeto a la vida, espíritu de servicio, calidez humana y ética profesional.

Ofrecemos a nuestros derechohabientes una modalidad de tratamiento para la Insuficiencia Renal Crónica Terminal (IRCT) como lo es el trasplante renal; nos estamos esforzando por brindarle un servicio basado en principios de: calidad, calidez, equidad, eficiencia y eficacia".

b) Visión

"Aspiramos convertirnos en una entidad rectora del trasplante renal en El Salvador, promover la investigación en el campo de la nefrología e impulsar políticas que viabilicen el acceso de este servicio a la población que lo requiere"

3. Objetivos de la Unidad de Trasplante Renal

GENERAL

Proporcionar a la población derechohabientes del ISSS los adelantos científicos y tecnológicos en el campo de la IRCT como es el Trasplante Renal. La consolidación de este objetivo tiene sus alcances a corto, mediano y largo plazo.

ESPECÍFICOS

- ✓ Preparar al binomio receptor y donador con sus estudios y procedimientos diagnósticos necesarios para llegar al trasplante.

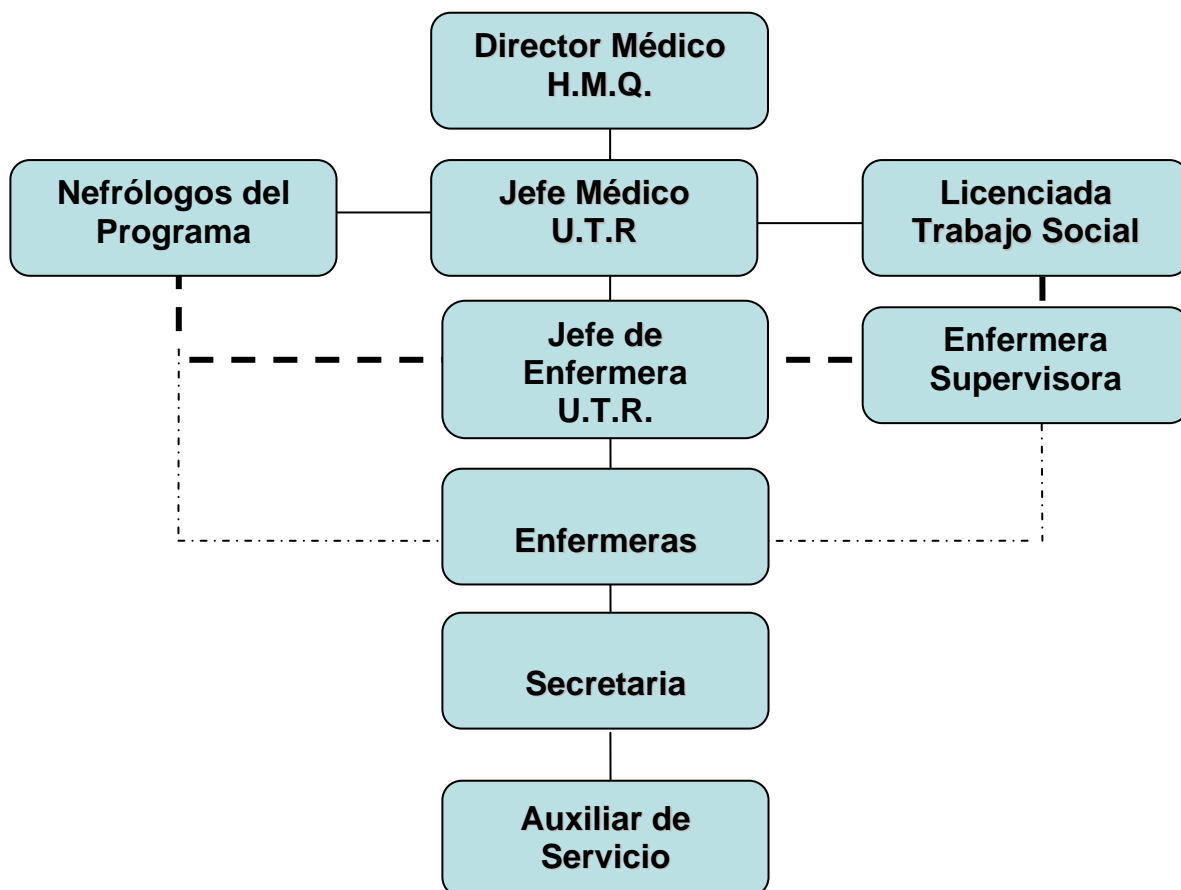
- ✓ Constituir una mejor opción de tratamiento debajo costo para los pacientes de IRCT.

- ✓ Promover y propiciar la formación académica del personal en general en las diferentes disciplinas que aglutinan el programa de trasplante renal

- ✓ Efectuar trasplantes renales utilizando recursos médicos y de enfermería altamente calificados.

4. Estructura organizativa Unida de Trasplante Renal

Estructura Organizativa



5. Recursos

a) Recursos humanos

- ✓ 1 Jefe médico
- ✓ 1 Enfermera Jefa
- ✓ 6 Enfermeras Técnicos
- ✓ 1 Trabajadora Social
- ✓ 1 Secretaria Clínica
- ✓ 5 auxiliar de Servicio

A partir del año 2003, el personal médico especializado no pertenece a la unidad sino a cada una de su propia disciplina y se incorporan cada vez que se realizan cirugías de transplante.

b) Mobiliario y equipo

El equipo y mobiliario debe satisfacer las necesidades y estar dispuesto de modo que permita máxima eficacia con mínimo esfuerzo.

Equipo fijo:

- ✓ Aire acondicionado
- ✓ Negatoscopio
- ✓ Oxímetro
- ✓ Aire comprimido
- ✓ Aparato de succión
- ✓ Computadora
- ✓ Aparato de succión

Equipo móvil

- ✓ Monitores cardiacos
- ✓ Desfibrilador
- ✓ Mesa de paro cardiaco
- ✓ Bascula de cartabón
- ✓ Horno microonda
- ✓ Horno tostador
- ✓ Bomba para infusión volumétrica y de jeringa
- ✓ Electrocardiograma y su mesa
- ✓ Computadora y accesorios

3. Determinación de costos de los servicios de la Unidad de Trasplante Renal - Acto Quirúrgico

Planteamiento del caso

Para el desarrollo del ejercicio práctico se ha tomado como base la Unidad de Trasplante Renal del Instituto Salvadoreño del Seguro Social, en el cuál se costeará el *acto quirúrgico* de un procedimiento de trasplante de riñón; asumiendo que tanto al paciente donador y receptor ya se le ha efectuado su respectiva preparación, por lo consiguiente no se costeará el *pre y post - trasplante*; debido a que es un proceso muy largo, y por ende la preparación del paciente receptor y donador se pueden tardar semanas o meses dependiendo del estado del paciente.

Cabe aclarar que el desarrollo de esta propuesta es para verificar que tan aplicable es el sistema de costos basados en las actividades en el área médico/hospitalario, es por ello que únicamente se costeará el acto quirúrgico; debido a que son los mismos pasos que se utilizarían para el pre y el post trasplante.

Para la aplicación del sistema de costos *tradicionales* y el *sistema de costos basados en las actividades "ABC"* se consideraron los siguientes datos:

CUADRO DE DATOS MENSUALES - EXPRESADO EN DOLARES

DESCRIPCIÓN	VALOR
Mano de obra directa	11,162.03
Mano de obra indirecta	2,694.90

DESCRIPCIÓN	VALOR
Prestaciones sociales (40%) ¹⁰	13,856.93
Materiales o insumos médicos	1,059.97
Agua	2,514.74
Energía eléctrica	16,067.05
Teléfono	3,555.79
Depreciación de equipo médico	238.78
Depreciación de equipo de oficina	28.57
Depreciación de edificio	9,764.61
Seguros de edificio	2,130.33
Artículos generales	223.37
Aporte patronal (ISSS, AFP'S)	13,856.93

Para el cálculo de la depreciación de edificio se debe de considerar el total de metros cuadrados del hospital que es 6,261.47 mt² y la sala de operaciones mide 27.36 mt².

El procedimiento quirúrgico tiene un promedio de duración de seis horas, para lo cual la mano de obra directa invierte el siguiente tiempo:

Cargo	Tiempo en horas	Salarios mensuales
Nefrólogo	6.00	\$ 2,718.27
Enfermera circular (2)	8.00	1,006.10
Enfermera instrumentista (2)	8.00	1,353.20
Cirujano (4)	6.00	2,576.46
Anestesiólogo (4)	6.30	3,508.00

¹⁰ Para calcular el monto correspondiente a prestaciones sociales, la institución ha realizado estudios actuariales en los cuales se ha determinado que un 40% de las remuneraciones corresponde a prestaciones sociales: Bonificaciones, aguinaldos, subsidio de transporte y alimentación, calzado, uniformes, lentes, etc.

En la sala de operaciones se realizan 60 cirugías mensuales de las cuales solo 4 corresponden a Trasplante Renal, en este caso se determinará el valor unitario de una de ellas.

Al obtener los resultados, se hará una comparación de ambos sistemas (el sistema de costos tradicionales y el sistema de costos basados en las actividades "ABC"), con el propósito de determinar las diferencias y la factibilidad del sistema que más le convenga a la institución; para su adecuada toma de decisiones.

3.1 Aplicación del sistema de costos tradicionales que utiliza el Instituto Salvadoreño del Seguro Social

El Instituto Salvadoreño del Seguro Social en la actualidad está utilizando el sistema de costo tradicional, ellos clasifican los elementos en costos fijos y variables.

a) Costos fijos:

Son aquellos costos que en total permanecen constantes a lo largo de un rango relevante de producción en tanto que el costo por unidad varía en forma inversa con la producción.

1. Mano de Obra Directa

Está constituida por los recursos humanos que están directamente relacionados en la realización del Trasplante Renal, dentro de los cuales tenemos un nefrólogo que es la persona especialista en las patologías renales, cuatro

cirujanos de los cuales dos se utilizan para el paciente receptor y dos para el donador, cuatro anestesiólogos, dos enfermeras instrumentistas y dos enfermeras circulares; este tipo de procedimientos se realizan simultáneamente.

MANO DE OBRA DIRECTA:

CARGO	SALARIO MENSUAL	HORAS CONTRATADAS	TIEMPO PROCEDIMIENTO	COSTO UNITARIO
NEFROLOGO (1)	\$ 2,718.27	160	6.00	\$ 101.94
ENFERMERA CIRCULAR (2)	\$ 1,006.10	160	8.00	\$ 50.31
ENFERMERA INSTRUMENTISTA (2)	\$ 1,353.20	160	8.00	\$ 67.66
CIRUJANO (4)	\$ 2,576.46	80	6.00	\$ 193.23
ANESTESIOLOGO (4)	\$ 3,508.00	160	6.30	\$ 138.13
	\$ 11,162.03			\$ 551.26

2. Mano de Obra Indirecta

Este tipo de mano de obra es la que indirectamente se relaciona como parte de los costos del servicio que se está prestando, en este tipo de procedimiento están involucrados: secretaria, trabajadora social y auxiliar de servicios.

MANO DE OBRA INDIRECTA:

CARGO	SALARIO MENSUAL	PROMEDIO DE PROCEDIMIENTOS	COSTO UNITARIO
SECRETARIA (1)	\$ 376.58	60	\$ 6.28
TRABAJADORA SOCIAL (1)	\$ 472.58	60	\$ 7.88
AUXILIARES DE SERVICIO (5)	\$ 1,845.74	60	\$ 30.76
	\$ 2,694.90		\$ 44.92

3. Prestaciones Sociales

Las prestaciones sociales involucran tanto a los valores pagados de mano de obra directa e indirecta, de las que se

calcula un 40% sobre una base y dentro de estas prestaciones que por ley le corresponden: seguridad social, pensiones, vacaciones, aguinaldos entre otras.

4. Depreciación y seguros.

Dentro de este rubro podemos mencionar el desgaste o deterioro que sufren en el transcurso del tiempo los bienes involucrados en estos procedimientos el cual se le aplican los porcentajes con base a las normas técnicas de contabilidad gubernamental, ya que ésta es una institución autónoma descentralizada del Gobierno Central, por lo que debe regirse por todas las normativas gubernamentales, para los seguros se aplica un factor de 0.340200 con base a las políticas de la institución.

DEPRECIACIONES Y SEGUROS:

CONCEPTO	VALOR DEL BIEN	VALOR MENSUAL	PROMEDIO DE PROCEDIMIENTOS	VALOR POR PROCEDIMIENTO
Depreciación Equipo medico	\$ 28,653.80	\$ 238.78	4	\$ 59.70
Depreciación Equipo de oficina	\$ 1,714.29	\$ 28.57	4	\$ 7.14
Depreciación Edificio	\$ 4,701,413.65	\$ 42.80	4	\$ 10.70
Seguro edificio	\$ 4,701,413.65	\$ 724.74	4	\$ 181.18
TOTAL EN USD				\$ 258.72

Valor del bien	Tiempo Depreciación en años	Total MT ² Hospital	Total MT ² del Servicio	Depreciación según Activo Fijo
\$ 4,701,413.65	40	6,261.44	27.36	\$ 9,794.61

b) Costos Variables:

Los costos variables son aquellos en los que el costo *total* cambia en proporción directa del volumen de los servicios prestados.

1. Insumos médicos

Son los diferentes medicamentos, materiales descartables (catéter, guantes, jeringas, torundas de algodón, etc.), utilizados en los procedimientos tanto para el paciente receptor como para el donador.

MEDICAMENTOS PARA DONADOR

CÓDIGO	NOMBRE	C/U	CANTIDAD	TOTAL
801-0322	ROCEFHN	\$ 2.54	6	\$ 15.24
808-0106	MIDAZOLAM 7.5 MG. TABLETA.	\$ 0.27	2	\$ 0.53
816-0524	SOLUCION SALINA NORMAL. AMPOLLA 10 ML.	\$ 0.27	6	\$ 1.62
802-0201	RANITIDINA 25 MG. X ML. AMPOLLA 2 ML. O RANITIDINA 10 MG. X ML. AMPOLLA 5 M	\$ 0.27	4	\$ 1.10
816-0513	DEXTROSA 5% EN SOLUCION SALINA NORMAL, FRASCO O BOLSA 1000 ML.	\$ 0.57	2	\$ 1.14
806-0305	HEPARINA SODICA 5,000 UI X ML. FRASCO VIAL 5 ML.	\$ 1.39	1	\$ 1.39
890-0036	SUERO MIXTO 500 ML.	\$ 0.57	2	\$ 1.14
801-0518	DICLOFENACO 25 MG./ML. USO IM-EV AMPOLLA O FRASCO VIAL 3 ML. O KETOROL	\$ 0.11	6	\$ 0.66
801-0101	ACETAMINOFEN. 500 MG. TABLETA	\$ 0.03	6	\$ 0.17
801-0107	DIPIRONA 1 G. AMPOLLA	\$ 0.09	6	\$ 0.56
	LISALGIL AMP.	\$ 0.23	5	\$ 1.15
816-0517	LACTATO DE RINGER SOLUCION, FCO. O BOLSA 1000 ML.	\$ 0.42	4	\$ 1.68
	TRRAMAL AMP.	\$ 0.92	3	\$ 2.76
TOTAL EN USD				\$ 29.14

MEDICAMENTOS PARA RECEPTOR

CÓDIGO	NOMBRE	C/U	CANTIDAD	TOTAL
801-0322	ROCEFHN	\$ 2.54	9	\$ 22.86
807-0112	VITAM.DEL COMPLEJO B, DEBE CONT.COMO MINIMO LAS SIG.VITAM.:TIAMINA 15-5	\$ 0.23	2	\$ 0.46
801-0512	METILPREDNISOLONA SUCCINATO 500 MG. FRASCO VIAL.	\$ 24.34	10	\$ 243.43
801-0803	TRIMETOPRIN 160 MG.+ SULFAMETOXAZOL 800 MG. TABLETA RANURADA	\$ 0.02	10	\$ 0.22
801-0317	NISTATINA 100,000 U/ML. SUSPENSION ORAL, FRASCO GOTERO 30-40 ML.	\$ 1.16	2	\$ 2.31
802-0202	RANITIDINA 150 MG. TABLETA.	\$ 0.03	28	\$ 0.80
801-0334	ACICLOVIR 200 MG.	\$ 0.05	6	\$ 0.28
808-0106	MIDAZOLAM 7.5 MG. TABLETA.	\$ 0.27	2	\$ 0.53
806-0401	ACIDO FOLICO. 5 MG. TABLETA.	\$ 0.01	15	\$ 0.11
806-0402	SULFATO FERROSO 300 MG. TABLETA O GRAGEA	\$ 0.01	30	\$ 0.31
807-0103	VITAM.DEL COMPLEJO B, DEBE CONT.COMO MINIMO LAS SIG.VITAM.:TIAMINA 15-5	\$ 0.03	15	\$ 0.43
808-0502	IMURAN TAB.	\$ 0.07	30	\$ 2.01
816-0510	DESTROSA 5% FRASCO DE 250CC	\$ 0.26	2	\$ 0.52
804-0509	LAXIS AMPOLLA	\$ 0.14	6	\$ 0.84
816-0517	LACTATO DE RINGER SOLUCION, FCO. O BOLSA 1000 ML.	\$ 0.54	20	\$ 10.76
816-0509	DEXTROSA 5%. SOLUCION FRASCO O BOLSA 1000 ML.	\$ 0.45	4	\$ 1.79
816-0523	SOLUCION SALINA NORMAL. FRASCO O BOLSA 250 ML.	\$ 0.29	9	\$ 2.62
801-0514	PREDNISONA O PREDNISOLONA 50 MG TABLETA RANURADA	\$ 0.30	15	\$ 4.48
801-0515	PREDNISONA O PREDNISOLONA 5 MG. TABLETA RANURADA.	\$ 0.28	20	\$ 5.69
804-0208	ATENOLOL 100 MG. TABLETA	\$ 0.03	15	\$ 0.43
803-0109	SALBUTAMOL SOLUCION PARA INHALOTERAPIA. 5 MG/ML FRASCO DOSIFICADOR	\$ 1.23	1	\$ 1.23
802-0201	RANITIDINA 25 MG. X ML. AMPOLLA 2 ML. O RANITIDINA 10 MG. X ML. AMPOLLA 5 M	\$ 0.27	4	\$ 1.10
801-0301	AMIQUIN FRASCO	\$ 1.23	1	\$ 1.23
816-0524	SOLUCION SALINA NORMAL. AMPOLLA 10 ML.	\$ 0.27	10	\$ 2.70
804-0403	HIDRALAZINA CLORHIDRATO 20 MG. X ML. AMPOLLA 1 ML.	\$ 1.94	1	\$ 1.94
804-0103	BLOQUEADORES DE LOS CANALES DE CALCIO, DIHIDROPIRIDINA DE ACCION PRO	\$ 0.43	30	\$ 13.00
	SANDIMUN NEORAL FRASCO	\$ 280.98	1	\$ 280.98
	TRAMAL	\$ 0.92	4	\$ 3.68
TOTAL EN USD				\$ 606.72

MATERIAL MÉDICO QUIRÚRGICO PARA EL RECEPTOR

CÓDIGO	NOMBRE	C/U	CANTIDAD	TOTAL
3300-14	KIT CATETER DE SUBCLAVIA O YUGULAR DE 11.5-12 FRENCH X18 A 19CM.C/EXT	\$ 50.37	1	\$ 50.37
923-323	CATETER DE PVC DE 3 LUMENES, 7 FRENCH, 25 CM., CAT. CUTLM-701J LSC.	\$ 20.53	4	\$ 82.13
700-679	SONDA FOLEY # 18, BALON 15 A 30 CC., DE LATEX OSILICONIZADA.	\$ 0.66	2	\$ 1.31
700-223	SISTEMA DE DRENAJE URINARIO CERRADO,CAMARA DE GOTEO,VALVULA ANTIRREFLU	\$ 1.05	2	\$ 2.10
700-834	VENDA ELASTICA DE 4"X 5 O 3 YARDAS.	\$ 0.34	4	\$ 1.36
500-017	RASURADORA DESCARTABLE	\$ 0.17	3	\$ 0.51
340-008	AGUJA CATETER INTRACAT NO. 20 X 1 1/4"	\$ 0.97	3	\$ 2.90
700-020	AGUJA CATETER INTRAVENOSA #18; LONGITUD DE CATETER2" DE TEFLON RADIOPA	\$ 0.26	3	\$ 0.77
973-315	SELLO DE HEPARINA	\$ 0.12	6	\$ 0.74
500-928	ALGODON COMPRIMIDO DE 1/4" X 1 1/2"	\$ 17.75	2	\$ 35.50
700-517	JERINGA CON ADAPTADOR LUER LOK,DESCARTABLE,DE 5 CC	\$ 0.05	5	\$ 0.24
700-518	JERINGA CON ADAPTADOR LUER LOK,DESCARTABLE,DE 10CC	\$ 0.08	20	\$ 1.60
700-520	JERINGA CON ADAPTADOR LUER LOK,DESCARTABLE,DE 30CC	\$ 0.19	6	\$ 1.13
700-971	JERINGA NEGRA, ORIGINAL PERFUSOR DE 50 CC.	\$ 3.00	2	\$ 6.00
900-779	JERINGA DE GUYON	\$ 0.22	2	\$ 0.44
700-420	CINTA QUIRURGICA 3" X 10 YARDAS, ANTIALERGICA,ACLILICA, TRANSPARENTE,	\$ 1.75	1	\$ 1.75
340-044	VENDA A D H MICROPORE DE 3"	\$ 0.59	2	\$ 1.17
700-962	MASCARILLA QUIRURGICA DESCARTABLE.	\$ 0.04	8	\$ 0.30
7015	CURACION SIMPLE	\$ 0.57	9	\$ 5.13
501-278	COMPRESAS HUMEDAS CALIENTES PARA CUELLO	\$ 0.34	30	\$ 10.20
993-310	TEGADERM 6 X 7	\$ 7.75	7	\$ 54.24
700-968	INSPIROMETRO INCENTIVO.	\$ 5.67	3	\$ 17.02
501-346	MASCARA DE VENTURY TIPO HUDSON DE 2 ADAPTADORES P/CAMBIOS DE CONCENT	\$ 2.13	1	\$ 2.13
953-309	MICRONEBULIZADOR CON MASCARA PARA ADULTO.	\$ 4.09	5	\$ 20.45
TOTAL EN USD				\$ 299.50

MATERIAL MÉDICO QUIRÚRGICO PARA EL DONADOR

CÓDIGO	NOMBRE	C/U	CANTIDAD	TOTAL
700-679	SONDA FOLEY #18	\$ 0.66	1	\$ 0.66
500-017	RASURADORA DESCARTABLE	\$ 0.17	3	\$ 0.51
340-008	AGUJA CATETER INTRACAT NO. 20 X 1 1/4"	\$ 0.97	2	\$ 1.93
700-022	AGUJA CATETER INTRACAT NO. 16	\$ 0.26	1	\$ 0.26
973-315	SELLO DE HEPARINA	\$ 0.12	2	\$ 0.25
700-518	CINTA QUIRURGICA 3" TRANSPORE	\$ 0.08	10	\$ 0.80
501-278	COMPRESAS HUMEDAS CALIENTES PARA CUELLO	\$ 0.34	1	\$ 0.34
993-310	TEGADERM 6 X 7	\$ 7.75	12	\$ 92.98
700-968	INSPIROMETRO INSENCIVO	\$ 5.67	2	\$ 11.34
501-346	MASCARA DE VENTURY TIPO HUDSON DE 2 ADAPTADORES P/CAMBIOS DE CONC	\$ 2.13	1	\$ 2.13
953-309	MICRONEBULIZADOR CON MASCARA PARA ADULTO.	\$ 4.09	1	\$ 4.09
700-516	JERINGA CON ADAPTADOR DESCARTABLE DE 2 A 3 CC	\$ 0.05	1	\$ 0.05
700-519	JERINGA CON ADAPTADOR DESCARTABLE DE 20 CC	\$ 0.13	5	\$ 0.65
933-311	REGULADOR DE GOTAS DE PRECISIÓN CON DESCARTABLE	\$ 2.74	2	\$ 5.48
700-223	SISTEMA DE DRENAJE URINARIO CERRADO CAMARA	\$ 1.05	3	\$ 3.15
TOTAL EN USD				\$ 124.61

2. Uso de instrumental

Lo constituyen los diferentes instrumentos quirúrgicos (bisturí, pinzas, etc.) utilizados en las cirugías.

3. Servicios básicos y artículos de oficina

Son los diferentes servicios administrativos que también tienen su parte en los costos, como lo son: agua, energía eléctrica, impuestos municipales, teléfono, etc.

SERVICIOS BÁSICOS Y ARTÍCULOS DE OFICINA:

CONCEPTO	TOTAL GASTO	PROMEDIO DE PROCEDIMIENTOS	VALOR POR PROCEDIMIENTO
<i>Agua</i>	\$ 2,514.74	4	\$ 2.75
<i>Energía eléctrica</i>	\$ 16,067.05	4	\$ 17.55
<i>Teléfono</i>	\$ 3,555.69	4	\$ 11.85
<i>Artículos Generales</i>	\$ 223.37	4	\$ 55.84
TOTAL EN USD			\$ 87.99

Nota:

Para la distribución de los servicios básicos se han utilizado los siguientes criterios de prorrateo:

Agua y energía eléctrica se utilizaron los mts², para la distribución del consumo de teléfono se utiliza el total de extensiones del hospital 150 luego por el número de extensiones telefónicas del servicio que son 2 y para la determinación del costo unitario estos resultados son divididos entre la producción.

Con la información anterior se obtiene el costo unitario de una cirugía de Trasplante Renal.



INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL
DEPARTAMENTO DE PRESUPUESTO
SECCIÓN CONTROL DE COSTOS

COSTO DE TRANSPLANTE RENAL

ELEMENTO DEL COSTO	PARCIALES		
A. COSTOS FIJOS:			1,178.32
1. MANO DE OBRA DIRECTA.		551.26	
2. MANO DE OBRA INDIRECTA.		44.92	
3. PRESTACIONES SOCIALES.		323.43	
4. DEPRECIACIÓN, SEGUROS Y MTTTO.		258.72	
B. COSTOS VARIABLES:			1,147.96
1. INSUMOS MÉDICOS:		1,059.97	
1.1. MATERIALES.	424.11		
1.2. MEDICAMENTOS.	635.86		
2. SERVICIOS BÁSICOS Y ARTÍCULOS DE OFIC.		87.99	
COSTO TOTAL EN USD			2,326.29

FUENTES: HOSPITAL MEDICO QUIRÚRGICO
 SECCIÓN ACTIVO FIJO
 SECCIÓN SEGUIMIENTO PRERSUPUESTARIO
 CONTABILIDAD PATRIMONIAL

3.2 Aplicación del Sistema de Costos Basado en las Actividades - Propuesta

Este método hace una mejor distribución de la mano de obra y de los costos indirectos del servicio, a través de la determinación de las actividades, tomando en cuenta que son

estas las que consumen los recursos y no los servicios (Objetos de costos). Por lo tanto las actividades juegan un papel muy importante.

3.2.1 Pasos para el caso práctico

Es muy importante que para la aplicación de la metodología de costos basados en las actividades "ABC", se tome en cuenta los pasos que se detallan a continuación:

1. Identificación y agrupación de las actividades
2. Determinación de costos a las actividades (MOD)
3. Definición de criterios, para la distribución de los costos indirectos
4. Distribución de los costos indirectos con base a criterios
5. Determinación de los costos unitarios

1. Identificación y agrupación de actividades

Como primer paso en la determinación de costos, utilizando el sistema de costos basado en las actividades, se identifican los procesos y las actividades. Hay que tener en cuenta que una actividad es trabajo que se desarrolla dentro de toda institución; así pues, la identificación de actividades requiere un listado de los diferentes tipos de trabajo, como manejo de instrumental quirúrgico, técnicas de nefrectomía, inspecciones de nefrología, procedimientos de anestesiología, etc. Una institución puede tener cientos de actividades diferentes; una vez que se define una, se determina el costo de desarrollarla.

Con el objeto de reducir el número de tasas de costos indirectos requeridas y para hacer más eficiente el proceso, las actividades se agrupan en conjuntos homogéneos basados en características similares:

- a) Lógicamente relacionadas y
- b) Que posean las mismas proporciones de consumo para el procedimiento que se esté costear.

Actividades
<p>Enfermera instrumentista</p> <ul style="list-style-type: none"> - Recibir y Preparar: quirófano, material médico quirúrgico e instrumentos. - Revisar expediente de paciente, Recibirlo y prepararlo. - Servir material, equipo e instrumentos a cirujanos. - Realizar inventario de instrumentos y materiales - Trasladar al paciente a la Unidad de Trasplante Renal (UTR). - Preparar rotular y envolver el material utilizado que será enviado a la unidad de esterilización. - Dejar el quirófano limpio, ordenado y equipado.
<p>Enfermera circular</p> <ul style="list-style-type: none"> - Recibir y Preparar: quirófano, material médico quirúrgico e instrumentos. - Revisar expediente de paciente, Recibirlo y prepararlo. - Servir material, equipo e instrumentos a cirujanos. - Realizar inventario de instrumentos y materiales - Trasladar al paciente a la Unidad de Trasplante Renal (UTR). - Preparar rotular y envolver el material utilizado que será enviado a la unidad de esterilización. - Dejar el quirófano limpio, ordenado y equipado.
<p>Técnicas de Trasplante (Receptor) Cirujano</p> <ul style="list-style-type: none"> - Colocar catéter foley en la vejiga urinaria

Actividades

- Hacer una incisión en la parte inferior del abdomen en línea media 2cm. Por arriba del pubis
- Cortar la vaina del recto disecándose hasta su inserción en el pubis
- Exponer el peritoneo para retraer mediante el espacio extraperitoneal de la fosa iliaca.
- Exponer cuidadosamente los vasos iliacos removiendo el tejido graso y linfático
- Exponer la arteria hipogástrica hasta el nivel de sus dos divisiones principales.
- Practicar una incisión en el margen entero lateral de la vena resecándose una elipse de la misma.
- Remover el riñón del hielo y colocarlo en la posa elíptica
- Suturar el nuevo riñón en la parte superior de la elipse y a través de la vena renal.
- Iniciar la sutura continua primero la parte lateral y luego la parte media de la anastomosis.
- Verificar la anastomosis entre la arteria renal y la arteria hopogastrica
- Verificar el flujo de sangre que permitirá el desarrollo de furgencia en el riñón con apariencia de color rosado y orina

Técnica de Nefrectomía (Donador)

Cirujano

- Se coloca al paciente de lado cubito dorsal
- Se hace una incisión subcostal desde línea y media hasta línea auxiliar anterior
- Apertura de cavidad abdominal y exploración de vísceras
- Ligar con seda todos los vasos sanguíneos y linfáticos
- Disección de la vena renal con seda
- Identificar Rama gónadas y suprarrenal para ligarla
- Movilizar por completo la vena renal y se inspecciona la superficie en busca de ramas lumbares.
- Identificación del uréter
- Identificación y secciona la vena gonol a un nivel equivalente a la del ureter seccionado.
- Diseccionar la arteria renal liberándola con minuciosidad todo el trayecto desde su origen aortico
- Extracción del riñón
- Cerrar la pared abdominal por planos

Nefrólogo

- Verificar que el equipo medico este completo
- Verificar que todo lo planeado se lleve acabo fielmente.

Actividades
<ul style="list-style-type: none"> - Preparar la solución de perfusión. - Profundir(lava) el riñón a trasplantar. - Insertar canula de politileno en la arteria renal, perfundirlo y colocarlo en hielo hasta enfriarlo a una temperatura de 4° a 10°c. - Llevar record de los tiempos operatorios: isquemia caliente, perfusión, cirugía de banco, anastomosis venosa, arterial, tiempo de implante uretral, isquemia fría y tiempo operatorio. - Decidir si necesita transfusión - Escribir nota operatoria. - Escribir las indicaciones.
<p>Anestesiólogo</p> <ul style="list-style-type: none"> - Presentarse con el paciente. - Colocar el monitoreo. - Colocación de catéter, para monitoreo de vena central. - Suministra medicamentos anestésicos. - Colocar de suero endovenoso. - Estabilizar al paciente e inicia la administración de diuréticos para estimular la producción de orina al paciente. - Pasar líquidos a goteo rápido. - Controlar que el paciente este orinando 100cc por hora. - Relajar al paciente. - Suministrar líquidos para que no haya sangramiento. - Suministrar analgésicos para que el paciente no sienta dolor.

2. Determinación de costos a las actividades (MOD)

Como segundo paso al tener ya identificadas cada una de las actividades, se debe desarrollar un proceso de distribución porcentual del tiempo de todo el personal que interviene en cada una de las actividades, posteriormente debe proceder a valorar las horas de cada trabajador de acuerdo a su salario.

Para la determinación del tiempo de cada actividad se utilizó la técnica de la entrevista y el estudio de los tiempos por proceso.

Por ejemplo, para determinar el costo unitario de una de las actividades del procedimiento de realizar una cirugía de trasplante renal es el siguiente:

Actividad : Recibir y preparar: quirófano,
material médico quirúrgico e instrumentos.

Responsable : Enfermera instrumentista y circular

Inductor : Horas/hombre

Tiempo de actividad: 2 horas

Costo unitario por actividad:

Salario ÷ Horas contratadas X Tiempo de procedimiento

Costo unitario:

$$\$2,359.30 \div 160h \times 2h = \$29.49$$

De la misma forma se ha calculado el costo unitario de las actividades restantes.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DETERMINACION DE COSTO POR ACTIVIDAD - ENFERMERA INSTRUMENTISTA Y CIRCULAR
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ACTIVIDADES	SALARIO MENSUAL	HORAS CONTRATADAS	TIEMPO PROCEDIMIENTO EN HORAS	COSTO UNITARIO
Recibir y Preparar: quirófano, material médico quirúrgico e instrumentos.	\$ 2,359.30	160	2	\$ 29.49
Revisar expediente de paciente, Recibirlo y prepararlo.	\$ 2,359.30	160	1.5	\$ 22.12
Servir material, equipo e instrumentos a cirujanos.	\$ 2,359.30	160	2.5	\$ 36.86
Realizar inventario de instrumentos y materiales	\$ 2,359.30	160	0.25	\$ 3.69
Trasladar al paciente a la Unidad de Trasplante Renal (UTR).	\$ 2,359.30	160	0.25	\$ 3.69
Preparar rotular y envolver el material utilizado que será enviado a la unidad de esterilización.	\$ 2,359.30	160	0.5	\$ 7.37
Dejar el quirófano limpio, ordenado y equipado.	\$ 2,359.30	160	1	\$ 14.75
				\$ 117.97

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DETERMINACION DE COSTO POR ACTIVIDAD - CIRUJANO (RECEPTOR)
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ACTIVIDADES	SALARIO MENSUAL	HORAS CONTRATADAS	TIEMPO PROCEDIMIENTO EN HORAS	COSTO UNITARIO
Colocar catéter foley en la vejiga urinaria	\$ 1,288.23	80	0.25	\$ 4.03
Hacer una incisión en la parte inferior del abdomen en línea media 2 cm. Por arriba del pubis	\$ 1,288.23	80	0.33	\$ 5.31
Cortar la vaina del recto disecándose hasta su inserción en el pubis	\$ 1,288.23	80	0.16	\$ 2.58
Exponer el peritoneo para retraer medialmete el espacio extraperitoneal de la fosa iliaca	\$ 1,288.23	80	1.5	\$ 24.15
Exponer cuidadosamente los vasos iliacos removiendo el tejido graso y linfático	\$ 1,288.23	80	0.33	\$ 5.31
Exponer la arteria hipogástrica hasta el nivel de sus dos divisiones principales.	\$ 1,288.23	80	0.33	\$ 5.31
Practicar una incisión en el margen entero lateral de la vena resecándose una elipse de la misma.	\$ 1,288.23	80	0.75	\$ 12.08
Remover el riñón del hielo y colocarlo en la posa elíptica	\$ 1,288.23	80	0.5	\$ 8.05
Suturar el nuevo riñón en la parte superior de la elipse y a través de la vena renal.	\$ 1,288.23	80	1.12	\$ 18.04
Iniciar la sutura continua primero la parte lateral y luego la parte media de la anastomosis.	\$ 1,288.23	80	0.33	\$ 5.31
Verificar la anastomosis entre la arteria renal y la arteria hopogastrica	\$ 1,288.23	80	0.25	\$ 4.03
Verificar el flujo de sangre que permitirá el desarrollo de furgencia en el riñón con apariencia de color rosado y orina	\$ 1,288.23	80	0.15	\$ 2.42
				\$ 96.62

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DETERMINACION DE COSTO POR ACTIVIDAD - CIRUJANO (DONADOR)
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ACTIVIDADES	SALARIO MENSUAL	HORAS CONTRATADAS	TIEMPO PROCEDIMIENTO EN HORAS	COSTO UNITARIO
Se coloca al paciente de lado cubito dorsal	\$ 1,288.23	80	0.16	\$ 2.58
Se hace una incisión subcostal desde línea y media hasta línea auxiliar anterior	\$ 1,288.23	80	0.33	\$ 5.31
Apertura de cavidad abdominal y exploración de vísceras	\$ 1,288.23	80	1.5	\$ 24.15
Ligar con seda todos los vasos sanguíneos y linfáticos	\$ 1,288.23	80	0.28	\$ 4.51
Disección de la vena renal con seda	\$ 1,288.23	80	0.25	\$ 4.03
Identificar Rama gónal y suprarrenal para ligarla	\$ 1,288.23	80	0.16	\$ 2.58
Movilizar por completo la vena renal y se inspecciona la superficie en busca de ramas lumbares	\$ 1,288.23	80	0.5	\$ 8.05
Identificación del uréter	\$ 1,288.23	80	0.16	\$ 2.58
Identificación y secciona la vena gonol a un nivel equivalente a la del uréter seccionado	\$ 1,288.23	80	0.16	\$ 2.58
Disecar la arteria renal liberándola con minuciosidad todo el trayecto desde su origen aortico	\$ 1,288.23	80	0.75	\$ 12.08
Extracción del riñón	\$ 1,288.23	80	1	\$ 16.10
Cerrar la pared abdominal por planos	\$ 1,288.23	80	0.75	\$ 12.08
				\$ 96.62

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DETERMINACION DE COSTO POR ACTIVIDAD - NEFROLOGO
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ACTIVIDADES	SALARIO MENSUAL	HORAS CONTRATADAS	TIEMPO PROCEDIMIENTO EN HORAS	COSTO UNITARIO
Verificar que el equipo medico este completo	\$ 2,718.27	160	0.8	\$ 13.59
Verificar que todo lo planeado se lleve acabo fielmente	\$ 2,718.27	160	0.25	\$ 4.25
Preparar la solución de perfusión.	\$ 2,718.27	160	0.33	\$ 5.61
Perfundir(lavar) el riñón a trasplantar	\$ 2,718.27	160	0.8	\$ 13.59
Insertar canula de politileno en la arteria renal, perfundirlo y colocarlo en hielo hasta enfriarlo a una temperatura de 4° a 10°c	\$ 2,718.27	160	0.13	\$ 2.21
Llevar record de los tiempos operatorios: isquemia caliente, perfusión, cirugía de banco, anastomosis venosa, arterial, tiempo de implante uretral, isquemia fría y tiempo operatorio	\$ 2,718.27	160	3.25	\$ 55.21
Decidir si necesita transfusión	\$ 2,718.27	160	0.02	\$ 0.34
Escribir nota operatoria	\$ 2,718.27	160	0.25	\$ 4.25
Escribir las indicaciones.	\$ 2,718.27	160	0.17	\$ 2.89
				\$ 101.94

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL
DETERMINACION DE COSTO POR ACTIVIDAD - ANESTESIOLOGO
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ACTIVIDADES	SALARIO MENSUAL	HORAS CONTRATADAS	TIEMPO PROCEDIMIENTO EN HORAS	COSTO UNITARIO
Presentarse con el paciente.	\$ 3,508.00	160	0.03	\$ 0.66
Colocar el monitoreo.	\$ 3,508.00	160	0.5	\$ 10.96
Colocación de catéter, para monitoreo de vena central.	\$ 3,508.00	160	0.08	\$ 1.75
Suministra medicamentos anestésicos.	\$ 3,508.00	160	0.25	\$ 5.48
Colocar suero endovenoso.	\$ 3,508.00	160	0.25	\$ 5.48
Estabilizar al paciente e inicia la administración de diuréticos para estimular la producción de orina al paciente.	\$ 3,508.00	160	0.08	\$ 1.75
Pasar líquidos a goteo rápido.	\$ 3,508.00	160	0.08	\$ 1.75
Controlar que el paciente este orinando 100cc por hora.	\$ 3,508.00	160	0.16	\$ 3.51
Relajar al paciente.	\$ 3,508.00	160	0.25	\$ 5.48
Suministrar líquidos para que no haya sangramiento.	\$ 3,508.00	160	0.41	\$ 8.99
Suministrar analgésicos para que el paciente no sienta dolor.	\$ 3,508.00	160	0.16	\$ 3.51
Monitoreo del acto quirúrgico.	\$ 3,508.00	160	4.05	\$ 88.80
				\$ 138.13
Total de Mano de Obra Directa...				\$ 551.26

Por otra parte, los costos indirectos del servicio o costo de fabricación son la parte medular del sistema de costos basados en las actividades, ya que de su correcta distribución depende la obtención de valores más reales.

Según la teoría del sistema de costos basados en las actividades "ABC" los costos de las actividades indirectas pueden distribuirse de tres formas:

- a. Cargar los costos de las actividades indirectas a directas.
- b. Asignar los costos de las actividades indirectas directamente a los objetos de costos.

c. Distribuir los costos de las actividades indirectas al periodo.

Para la presente propuesta se ha utilizado la asignación del costo indirecto específicamente a los objetos de costos, es decir a cada servicio.

3. Identificación de criterios, para la distribución de los costos indirectos

Para la asignación de los recursos a las actividades, se debe identificar el inductor que permita una mejor distribución de éstos.

Para el caso de la Unidad de Trasplante Renal, se determinaron los inductores de asignación según se muestran a continuación:

CRITERIOS DE DISTRIBUCIÓN

Recursos	Inductores
Mano de Obra Indirecta	Producción
Prestaciones sociales	Horas hombre
Aporte patronal (AFPS Y SALUD)	Horas hombre
Energía eléctrica	Kwh.
Agua potable	Metros cúbicos
Teléfono	No. de llamadas realizadas
Seguros	Metros cuadrados

Recursos	Inductores
Artículos generales	Producción
Depreciación de edificio	Metros cuadrados
Depreciación de equipo médico	Horas máquina
Depreciación de equipo de oficina	Horas máquina

4. Distribución de los costos indirectos con base a criterios

Como ya se definieron los criterios de distribución (inductores) de los costos se procede a determinar el valor de los costos indirectos de la siguiente forma:

Dependiendo del inductor a utilizar se determina el porcentaje del servicio para cada objeto de costo y luego se multiplica por el consumo mensual para obtener la proporción imputable para cada objeto de costo.

Ejemplo:

Objeto de costo : Cirugía de trasplante renal
 Inductor : Numero de llamadas 30
 Generador de costo : Teléfono
 Consumo mensual : \$ 3,555.69
 Total de llamadas : 15,305.00

Inductor ÷ total de llamadas = porcentaje

$30 \div 15,305.00 = 0.20\%$

Consumo mensual X porcentaje = valor prorrateado

$$3,555.69 \times 0.20\% = \$ 6.97$$

\$ 6.97 es la proporción del consumo mensual de teléfono que le corresponde a la cirugía de trasplante renal.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - TELEFONO
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Llamadas	30.00	0.20%	\$ 3,555.69	\$ 6.97
Otros	Llamadas	15,275.00	99.80%	\$ 3,555.69	\$ 3,548.72
Totales...		15,305.00	100.00%		\$ 3,555.69

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - AGUA
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Mts ³	4,442.00	2.09%	\$ 2,514.74	\$ 52.67
Otros	Mts ³	207,658.00	97.91%	\$ 2,514.74	\$ 2,462.07
Totales...		212,100.00	100.00%		\$ 2,514.74

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - ENEGIA ELECTRICA
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrateado
Cirugia de Trasplante Renal	kwh	11,548.64	1.33%	\$ 16,165.05	\$ 215.53
Otros	kwh	854,599.36	98.67%	\$ 16,165.05	\$ 15,949.52
Totales...		866,148.00	100.00%		\$ 16,165.05

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - DEPRECIACION DE EDIFICIO
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Mts ²	27.36	0.44%	\$ 9,764.61	\$ 42.67
Otros	Mts ²	6,234.08	99.56%	\$ 9,764.61	\$ 9,721.94
Totales...		6,261.44	100.00%		\$ 9,764.61

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - DEPRECIACION DE EQUIPO MEDICO
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Horas Maquina	32.00	4.44%	\$ 238.78	\$ 10.61
Otros	Horas Maquina	688.00	95.56%	\$ 238.78	\$ 228.17
Totales...		720.00	100.00%		\$ 238.78

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - DEPRECIACION DE EQUIPO DE OFICINA
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Horas Maquina	32.00	4.44%	\$ 28.57	\$ 1.27
Otros	Horas Maquina	688.00	95.56%	\$ 28.57	\$ 27.30
Totales...		720.00	100.00%		\$ 28.57

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - SEGUROS DE EDIFICIO
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Mts ²	311.24	4.97%	\$ 2,130.33	\$ 105.89
Otros	Mts ²	5,950.20	95.03%	\$ 2,130.33	\$ 2,024.44
Totales...		6,261.44	100.00%		\$ 2,130.33

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE COSTOS INDIRECTOS - ARTICULOS GENERALES
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrrateado
Cirugia de Trasplante Renal	Producción	4.00	2.60%	\$ 223.37	\$ 5.80
Otros	Producción	150.00	97.40%	\$ 223.37	\$ 217.57
Totales...		154.00	100.00%		\$ 223.37

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE LA MANO DE OBRA INDIRECTA
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

Objeto de Costo	Inductor	N°	Porcentaje	Consumo mensual	Valor Prorrrateado	Costo Unitario
Cirugia de Trasplante Renal	Producción	4	6.67%	\$ 2,694.90	\$ 179.66	\$ 44.92
Secretaria Trabajadora Social Auxiliares de Servicio						
Otros	Producción	56.00	93.33%	\$ 2,694.90	\$ 2,515.24	
Totales...		60.00	100.00%		\$ 2,694.90	\$ 44.92

Como ya se determinó el valor de la mano de obra directa e indirecta, únicamente se toman los totales a la que se le aplica el 14.25% que corresponde al aporte patronal de ISSS y AFP'S, y un 40% correspondiente a prestaciones al personal de acuerdo a políticas de la institución.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE LOS COSTOS POR PRESTACIONES SOCIALES
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

CONCEPTO	COSTO M. DE OBRA	40% costo Prestaciones
Directas	\$ 551.26	\$ 220.50
Indirectas	\$ 44.92	\$ 17.97
Aporte Patronal (AFP y Salud)	\$ 596.18	\$ 84.96
	TOTAL EN USD	\$ 323.43

AFP y Salud = 14.25%

CUADRO RESUMEN DE LOS COSTOS INDIRECTOS MENSUALES

**INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE LOS COSTOS INDIRECTOS
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"**

No.	Indirectos	Inductores	Costo	Objetos de Costo	
				Cirugia	Otros
1	Telefono	Llamadas	\$ 3,555.69	\$ 6.97	\$ 3,548.72
2	Agua	Mts ³	\$ 2,514.74	\$ 52.67	\$ 2,462.07
3	Energia Electrica	kwh	\$ 16,165.05	\$ 215.53	\$ 15,949.52
4	Depreciación de Edificio	Mts ²	\$ 9,764.61	\$ 42.67	\$ 9,721.94
5	Depreciación de Equipo Medico	Horas Maquina	\$ 238.78	\$ 10.61	\$ 228.17
6	Depreciación de Equipo de Oficina	Horas Maquina	\$ 28.57	\$ 1.27	\$ 27.30
8	Seguros	Mts ²	\$ 2,130.33	\$ 105.89	\$ 2,024.44
9	Artículos Generales	Producción	\$ 223.37	\$ 5.80	\$ 217.57
10	Aporte Patronal (AFP'S, ISSS)	Horas Hombre	\$ 1,974.83	\$ 84.96	\$ 1,889.87
11	Prestaciones Sociales	Horas Hombre	\$ 5,543.37	\$ 238.47	\$ 5,304.90
Totales ...			\$ 42,139.34	\$ 764.84	\$ 41,374.50

Cuadro de determinación de costos unitarios indirectos

De acuerdo al objetivo de nuestra propuesta es determinar el costo unitario de una cirugía y como los datos obtenidos son mensuales se dividió entre las cuatro cirugías que se están realizando mensualmente.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
DISTRIBUCION DE LOS COSTOS INDIRECTOS
COSTOS BASADOS EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

No.	Indirectos	Costo Mensual	Cirugias Mensuales	Costo Unitario por cirugía
1	Telefono	\$ 6.97	4	\$ 1.74
2	Agua	\$ 52.67	4	\$ 13.17
3	Energia Electrica	\$ 215.53	4	\$ 53.88
4	Depreciación de Edificio	\$ 42.67	4	\$ 10.67
5	Depreciación de Equipo Medico	\$ 10.61	4	\$ 2.65
6	Depreciación de Equipo de Oficina	\$ 1.27	4	\$ 0.32
8	Seguros	\$ 105.89	4	\$ 26.47
9	Artículos Generales	\$ 5.80	4	\$ 1.45
10	Aporte Patronal (AFP'S, ISSS)	\$ 84.96	1	\$ 84.96
11	Prestaciones Sociales	\$ 238.47	1	\$ 238.47
Totales ...				\$ 433.78

5. Determinación de los costos unitarios

Luego de determinado el valor de los costos indirectos y de la mano de obra directa que le corresponde a cada servicio, debe integrarse dicho valor a la estructura de costo para la determinación del costo total unitario del servicio.

En el siguiente cuadro se muestra el costo unitario total del servicio, bajo el sistema de costos basados en las actividades.

De acuerdo a las normativas contables se debe de clasificar de la siguiente forma.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL
COSTO DE CIRUGIA DE TRASPLANTE RENAL
SISTEMA DE COSTOS BASADO EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ELEMENTOS DEL COSTO	VALORES	
1. MANO DE OBRA DIRECTA.		\$ 551.26
Enfermera instrumentista y circular	\$ 117.97	
Cirujano (Receptor)	\$ 96.62	
Cirujano (Donador)	\$ 96.62	
Nefrólogo	\$ 101.94	
Anestesiólogo	\$ 138.13	
2. MATERIALES (INSUMOS MÉDICOS)		\$ 1,059.97
Materiales	\$ 424.11	
Medicamentos	\$ 635.86	
3. COSTOS INDIRECTOS		\$ 478.70
Telefono	\$ 1.74	
Agua	\$ 13.17	
Energia Electrica	\$ 53.88	
Depreciación de Edificio	\$ 10.67	
Depreciación de Equipo Medico	\$ 2.65	
Depreciación de Equipo de Oficina	\$ 0.32	
Seguros	\$ 26.47	
Artículos Generales	\$ 1.45	
Aporte Patronal (AFP'S, ISSS)	\$ 84.96	
Prestaciones Sociales	\$ 238.47	
Mano de obra indirecta	\$ 44.92	
COSTO TOTAL EN USD		\$ 2,089.93

Para efectos de comparación se presenta de la misma forma que los clasifica el Instituto Salvadoreño del Seguro Social.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
COSTO DE CIRUGIA DE TRASPLANTE RENAL
SISTEMA DE COSTOS BASADO EN LAS ACTIVIDADES "ABC"

ELEMENTO DEL COSTO	PARCIALES		
A. COSTOS FIJOS:			959.72
1. MANO DE OBRA DIRECTA.		551.26	
2. MANO DE OBRA INDIRECTA.		44.92	
3. PRESTACIONES SOCIALES.		323.43	
4. DEPRECIACIÓN Y SEGUROS		40.11	
B. COSTOS VARIABLES:			1,130.21
1. INSUMOS MÉDICOS:		1,059.97	
1.1. MATERIALES.	424.11		
1.2. MEDICAMENTOS.	635.86		
2. SERVICIOS BÁSICOS Y ARTÍCULOS DE OFIC.		70.24	
COSTO TOTAL EN USD			2,089.93

3.3 Comparación y análisis de los costos según el sistema de Costos Basado en las Actividades y el costo tradicional.

3.3.1 Comparación de resultados

El siguiente cuadro muestra los elementos del costo haciendo una comparación de los resultados del sistema tradicional y el "ABC" en términos porcentuales

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL (ISSS)
COSTO DE CIRUGIA DE TRASPLANTE RENAL
COMPARACION DE COSTOS UNITARIOS, ABC Y TRADICIONAL

ELEMENTO DEL COSTO	ABC	TRADICIONAL	DIFERENCIAS
A. COSTOS FIJOS:			
1. MANO DE OBRA DIRECTA.	551.26	551.26	0.00
2. MANO DE OBRA INDIRECTA.	44.92	44.92	0.00
3. PRESTACIONES SOCIALES.	323.43	323.43	0.00
4. DEPRECIACIÓN Y SEGUROS	40.11	258.72	-218.61
B. COSTOS VARIABLES:			
1. INSUMOS MÉDICOS:			
1.1. MATERIALES.	424.11	424.11	0.00
1.2. MEDICAMENTOS.	635.86	635.86	0.00
2. SERVICIOS BÁSICOS Y ARTÍCULOS DE OFIC.	70.24	87.99	-17.75
COSTO TOTAL EN USD	2,089.93	2,326.29	-236.36

3.3.2 Análisis de las diferencias

Mano de obra directa e indirecta

Como puede observarse no varían, ya que independientemente del sistema de costos que se aplique se han utilizado los mismos inductores horas/hombre y producción, solo que al aplicar el ABC en la mano de obra directa, se puede determinar cuanto cuesta cada actividad y así la administración puede identificar que actividades le generan valor y cuales le son más costosas a la institución.

Prestaciones sociales

Estos valores no cambian debido a que se aplican de acuerdo a las políticas establecidas en la institución y las que por ley corresponden, como lo son: ISSS y AFP'S, ya tienen un porcentaje definido que le corresponde como cuota patronal.

Depreciaciones y seguro

La diferencia de -\$ 218.61, es debido a que el ISSS está utilizando en las depreciaciones metros cuadrados para su distribución y para el seguro un factor según políticas institucionales, en cambio en el sistema de costos basados en las actividades, se utilizan inductores que no han sido tomados de manera arbitraria; ya que de acuerdo a criterios se ha determinado el inductor adecuado para cada uno de ellos.

Materiales y medicamentos

Los resultados en estos rubros, en ambos sistemas de costos no varían, debido a que es una aplicación directa de valores y cantidades requeridas para la prestación del servicio.

Servicios básicos y artículos de oficina

Las variaciones que se reflejan en este rubro de -\$ 17.75, depende siempre del uso arbitrario de Inductores.

En general los resultados obtenidos en el sistema de costos basados en las actividades difieren con relación al sistema de costos tradicionales, debido a que los costos

indirectos en su mayoría aplican la base de distribución de metros cuadrados, en cambio en el sistema de costos basados en las actividades "ABC" se utilizan diversos criterios de distribución dependiendo del costo a distribuir y también estos no han sido tomados de manera arbitraria.

Lo anterior evidencia que con el costeo tradicional se tienen apreciaciones erróneas que puede dar lugar a la toma de malas decisiones, afectando los resultados y el bolsillo de los usuarios.

Al aplicar el sistema de costos basados en las actividades se asignan correctamente las actividades de cada servicio y se establecen bases para prorratear sus costos indirectos, logrando así, que ningún servicio subsidie a otro. Para esta propuesta la diferencia total de la comparación del costo es de -\$236.36, este valor está mal asignado, ya que corresponden a otros objetos de costos, cabe señalar que los costos totales (agua, energía eléctrica, teléfono, etc.) no cambian, únicamente están mal distribuidos en el sistema tradicional.

CAPITULO IV. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

Luego de realizado el estudio del sistema de costos basado en las actividades como una herramienta para la adecuada toma de decisiones en el área médico/hospitalario, se concluye y recomienda lo siguiente.

4.1 CONCLUSIONES

1. El sistema de costos basados en las actividades es útil para la adecuada toma de decisiones, con dicho sistema se puede distribuir de mejor forma los costos indirectos del servicio o costo de fabricación, ya que éstos son la parte medular, y de su correcta distribución depende la obtención de costos más reales.
2. La mayoría de los contadores de las instituciones médico/hospitalario poseen amplia experiencia laboral, relativa a los costos, a pesar de ello no conocen la importancia de los sistemas de costos basados en las actividades "ABC", como una herramienta para la toma de decisiones.
3. Al realizar la investigación se determinó que los contadores de las instituciones médico/hospitalario no poseen conocimientos sólidos sobre el sistema de costos basados en las actividades, por lo que no pudieron

determinar las diferencias o ventajas que este sistema proporciona.

4. En la actualidad las instituciones médico/hospitalario continúan utilizando los criterios tradicionales para distribuir los costos indirectos de producción (horas hombre y volumen de producción).
5. Las instituciones médico/hospitalario no están utilizando el sistema de costos basados en las actividades y los sistemas que utilizan están deficientes, ya que no satisfacen las necesidades de los usuarios.

4.2 RECOMENDACIONES

1. Es fundamental que las instituciones médico/hospitalario adopten el sistema de costos basados en las actividades, ya que estos les permite generar información más confiable para la adecuada toma de decisiones.
2. Las instituciones que brindan servicios médico/hospitalario, deben capacitar a los contadores y demás personal involucrado en el área de costos, a fin de concienciar, respecto a la importancia de tener un sistema de costos basado en las actividades, para

contar con herramientas confiables que permitan la toma de decisiones a los dueños o gerentes de las instituciones.

3. Los contadores de las instituciones médico/hospitalario deben conocer las diferencias del sistema de costos basados en las actividades con los costos tradicionales, ya que esto le permitiría desarrollar amplios criterios para:
 - ✓ Asignar la totalidad de costos y gastos a los servicios
 - ✓ Determinar la rentabilidad de un solo objeto de costo
 - ✓ Conocer el costo de las actividades en el proceso

4. Las empresas deben definir nuevos criterios de distribución que permitan identificar el inductor adecuado, para realizar dicha distribución y no con base a un porcentaje arbitrario, con el propósito de asignar de forma adecuada estos costos a los servicios.

5. Las instituciones deben adoptar la nueva metodología de costos que les permita obtener información precisa sobre los costos de los servicios, para fijar precios competitivos y le proporcione ayuda a la alta dirección para la toma de decisiones.

BIBLIOGRAFÍA

DICCIONARIO DE MEDICINA

Océano Mosby

Océano

GARCÍA, Carlos Alberto y otros

Trabajo de Graduación -Los Costos Basados en Actividades (ABC) como una Herramienta para determinar el Margen de Contribución Real.

GONZALEZ, Cristóbal del Río

Costos II

HERNÁNDEZ SAMPIERI, ROBERTO; FERNÁNDEZ COLLADO, CARLOS;

BAPTISTA LUCIO, PILAR

Metodología de la Investigación

Tercera edición

INFANTE MAYER, Carlos 2000, Historia de la medicina en El Salvador.

INSTITUTO SALVADOREÑO DEL SEGURO SOCIAL

Informe estadístico 2003.

MALGON LONDOÑO, Gustavo. 1996 Administración hospitalaria. Editorial médica Panameña. Colombia.

MALLO, Carlos; Kaplan, Robert S; y otros

Contabilidad de Costos y Estratégica de Gestión

MILLER, Martín

Principios de Contabilidad Generalmente Aceptados

NEUNER, John J. W. ; PH. D.

Contabilidad de Costos -Principios y práctica

Tomo I , Segunda edición en español.

Organización Panamericana de la Salud. La salud en las Américas

WWW. Paho .org/spnish/DD/A15/cp.htm

POLIMENI RALPH S; FABOZZI, FRANK J.; ADELGERG, ARTHUR H.

Contabilidad de Costos -Conceptos y Aplicaciones para la toma
de decisiones gerenciales

Tercera edición

WALDO SPCTHRIE, Samuel

Contabilidad Básica de Costos

3ª Impresión

RECOPIACION DE LEYES TRIBUTARIAS

Código Tributario

Ley del Impuesto Sobre la Renta

Ley del Impuesto a la Transferencia de Bienes Muebles y a la
Prestación de Servicios.

RECOPIACION DE LEYES MERCANTILES

Código de Comercio

Ley Reguladora del Ejercicio de la Contaduría

NORMAS INTERNACIONALES DE CONTABILIDA FINANCIERA

NIC 2. Inventarios

CÓDIGO DE SALUD

ANEXOS



**FACULTAD DE CIENCIAS ECONOMICAS
ESCUELA DE CONTADURIA PÚBLICA**

Este instrumento esta dirigido a los contadores de las instituciones médico/hospitalarios privadas y autónomas de la zona metropolitana de San Salvador.

OBJETIVO: Proponer un sistema de costos basado en las actividades (ABC) aplicado al área médico/hospitalario, como una herramienta que permita generar información confiable para la adecuada toma de decisiones.

Centro de atención: _____

Dirección del centro: _____

INDICACIONES: MARQUE CON UNA "X" LA RESPUESTA QUE A SU CRITERIO ES LA ACERTADA Y EXPLIQUE CUANDO SEA NECESARIO.

1. ¿Cuenta la institución con una estructura organizativa que defina las áreas claves de autoridad y responsabilidad?

SI NO

2. ¿Qué sistema de costos está utilizando actualmente la institución?

- a) Históricos o reales
- b) Estándar
- c) Estimados
- d) Costeo directo
- e) Costos ABC
- f) Costo integral o conjunto
- g) Ninguno de los anteriores

3. En caso de utilizar un sistema de costos de los mencionados anteriormente, ¿Qué elementos identifica?

- a) Mano de obra directa
- b) Materiales directos
- c) Costos indirectos de producción
- d) Todas las anteriores



Universidad de El Salvador

Hacia la libertad por la cultura

4. ¿El sistema de costos que actualmente utiliza, posee una base de distribución de los costos indirectos?
SI NO

5. Si la respuesta anterior es positiva, ¿cuál es la base de distribución que utilizan?

- a. Horas hombre
- b. Horas Maquinas
- c. Actividades
- d. Unidades producidas
- e. Otros

Especifique: _____

6. ¿Qué deficiencias considera usted que genera el sistema de costos que actualmente utilizan?

- a. No está integrado con contabilidad general
- b. No permite asignar la totalidad de los costos y gastos a los servicios
- c. No permite asignar correctamente los costos indirectos a un servicio
- d. No permite determinar la rentabilidad de un solo servicio
- e. No se costean las actividades involucradas en los procesos
- f. Todas las anteriores
- g. Otros

Especifique: _____

7. ¿Para qué utilizan la información que les generan los sistemas de costos?

- a. Fijar precios de venta
- b. Planificar los servicios futuros
- c. Tomar decisiones
- d. Todas las anteriores

8. ¿Considera que el establecer costos unitarios de los servicios hospitalarios, le servirían a la gerencia para una oportuna y mejor toma de decisiones?

SI NO

Porque _____



Universidad de El Salvador

Hacia la libertad por la cultura

9. ¿Dentro de la institución se ha realizado estudios para la implementación de un nuevo sistema de costos que proporcione información que contribuya a la toma de decisiones?

SI NO

10. ¿Conoce el sistema de costos basados en las actividades (ABC), el cual se fundamenta en lo relativo a que son las actividades las que consumen los recursos y no los productos o servicios?

SI NO

11. Si la respuesta a la pregunta anterior es positiva, ¿identifique algunas de las ventajas que usted conoce del sistema de costo basado en las actividades?

a) Permite valorar y tomar decisiones relacionadas con otros objetos de costos diferentes de los productos.

b) Clarifican los objetivos y facilitan el análisis estratégico.

c) Actúan sobre el origen del consumo de las actividades y no sobre los costos.

d) Todas las anteriores

12. ¿cree usted, que si se implementara dentro de la institución el sistema de costos basados en las actividades, se obtendría información confiable para la adecuada toma de decisiones?

SI NO

13. ¿Qué factores considera que dificultaría la decisión sobre cambio del sistema de costos que utiliza actualmente la entidad por el sistema de costos basados en las actividades (ABC)?

a) Su implantación es muy costosa

b) Falta de conocimiento de sus ventajas

c) Falta de interés por la Institución

d) Todas las anteriores

e) Otros

Comente: _____

14. ¿Considera usted que le beneficiaría un trabajo de investigación que trate sobre el sistema de costos basados en las actividades, enfocado a los servicios médico/hospitalario?

SI NO

Comente: _____

Actividades

Enfermera instrumentista

- Equiparse con uniforme
- Recibir y equipar quirófano
- Revisar solicitud de pedido de arsenal y solicitar lo que falte
- En conjunto con enfermera circular comprobar funcionamiento de luces, lámparas, succión y equipos electromédicos
- Preparar y solicitar material médico quirúrgico a utilizar en procedimiento quirúrgico
- Verificar funcionamiento de mesa quirúrgica
- Recibir paciente, saludarlo y revisar cuadro para tener un panorama del estado clínico del paciente
- Ultimar necesidades de material medico quirúrgico e instrumental para la cirugía
- Solicitar insumos médicos quirúrgicos a encargado de bodega
- Verificar que mesa a utilizar para profundir riñón este completamente equipada
- Abrir paquetes de ropa y cajas de instrumental con técnica correcta
- Servir material, equipos e instrumentos adicionales a utilizar
- Descubrir paquetes, cajas instrumentales y agregar lo necesario que se utiliza de acuerdo a la especialidad
- Realizar lavado quirúrgico
- Vestirse quirúrgicamente(bata), con ayuda de enfermera circular
- En conjunto con enfermera circular, realizar cuenta de instrumentos, campos especiales, gasas simples, torundas, cintas, disectores y otros materiales
- Preparar mesas (riñón y mayo), con técnica correcta contando instrumentos, campos, gasas, cintas, torundas en conjunto con enfermera circular
- Preparar equipo de cateterismo vesical agregando dos campos corrientes y una pinza
- Preparar mesa de preasepsia quirúrgica con jabón yodado
- Vestir a cirujanos y ayudantes aplicando principios
- Proporcionar a cirujano vasija y pinza con solución de yodo para asepsia del paciente
- Proporcionar ropa estéril para vestir a paciente
- Ubicarse en una posición correcta(de acuerdo al riñón)

Actividades

- que se va a extraer), con mesas(riñón y mayo), en el área operatoria
- Proporcionar cable electrocauterio y sistema de succión a enfermera circular
 - Al iniciar cirugía llevar correctamente los tiempos quirúrgicos
 - Proporcionar a enfermera circular catéter y accesorios a utilizar para que sean adaptados donde correspondan
 - Debe mantener vigilancia de toda el área para que no se violen los principios quirúrgicos durante la intervención
 - Preparar instrumentos finos para el momento de estructura anatómica vascular (arteria y vena)
 - Proveer oportunamente sutura e instrumentos indispensables para el implante del riñón
 - Proporcionar instrumental y sutura adecuada para anastomosis del uréter
 - Adaptar sistema de drenaje urinario a sonda transuretral
 - Al iniciar el procedimiento quirúrgico debe llevar secuencia de la intervención para poder proveer lo adecuado en cada tiempo quirúrgico y mantenerse alerta para actuar rápidamente ante cualquier situación ó incidente que surja
 - Dar instrucciones a enfermera circular para que coloque en el tiempo correcto soluciones congeladas a triturar
 - Solicitar a enfermera circular xilocaina para irrigación (al medio por sugerencia de anestesiólogo).
 - Colaborar con enfermera circular en la preparación de las soluciones congeladas si es necesario
 - Si enfermera circular está ocupada enfermera instrumentista triturará la SSN
 - Proporcionar instrumentos vasculares adecuados para el momento de pinzamiento y corte de estructuras vasculares(arterias y venas)
 - Proporcionar suturas adecuadas para riñón vascular (seda 1 y prolene 3-0)
 - Asistir a cirujanos en revisión de sangrado y proporcionar solución salina tibia para lavado de cavidad
 - Realizar 1° cuenta de material, campos e instrumentos utilizados durante la cirugía en conjunto con enfermera circular y reportarlo a cirujano

Actividades

- Proporcionar dreno y material de sutura para su fijación de acuerdo a criterio de cirujano
- Realizar 2° cuenta de material, campos e instrumentos utilizados en conjunto con enfermera circular y reportarlo al cirujano
- Al finalizar cierre de herida quirúrgica en conjunto con enfermera circular sellar herida operatoria
- Limpiar piel del paciente con SSN tibia
- Limpiar área quirúrgica y retirar placa de electrocauterio
- Cerciorarse que sonda transuretral esté permeable y fijarla e identificarla con fecha correspondiente
- Retirar ropa sucia a paciente y corroborar que STU queda fija y con la fecha correspondiente
- Colaborar en trasladar paciente a carro camilla para que sea extubado en coordinación con anestesiólogo ó anestesista
- Mantener abrigado al paciente y libre de riesgo
- En conjunto con enfermera circular corroborar ingreso y egreso de líquidos
- Trasladar a paciente a UTR junto con anestesiólogo
- Realizar nota completa d traslado de paciente
- Verificar que material, equipos e instrumental haya sido trasladados al área de lavado
- Descartar ropa verde revisando que ésta no lleve instrumentos ni material corto pulsante
- Limpiar quirófano con colaboración de enfermera circular
- En conjunto con enfermera circular preparar, rotular y envolver material utilizado que será enviado a central de esterilización
- Cerciorarse que enfermera circular haya elaborado vales de insumos gastados en la intervención quirúrgica
- Entregar depósito con stop de material asignado al quirófano
- Dejar quirófano limpio, ordenado y equipado

Enfermera circular

- Equiparse con uniforme completo.
- Recibir quirófano con inventario correspondiente.
- Equipar con lo necesario (ropa, equipo).

Actividades

- Revisar equipos electromédicos.
- Revisar sistema de luces.
- Revisar sistema de succión.
- Verificar funcionamiento de mesa quirúrgica.
- Solicitar a bodega stop de material asignado.
- Solicitar soluciones a utilizar en procedimientos quirúrgicos.
- Preparar vasijas correspondientes para soluciones a utilizar.
- Preparar accesorios de mesa quirúrgica y aditamentos a utilizar en la posición del paciente.
- Recibir paciente de UTR, revisar expediente y verificar exámenes y estudios que estén completos.
- Saludar a paciente, presentarse y entrevistarlo.
- Trasladar paciente a quirófano y realizar nota de enfermería completa.
- Mantener al paciente abrigado y cómodo mientras inicia intervención.
- Preparar placa de electrocauterio y dejarla lista para colocársela al paciente.
- Permanecer junto al paciente al momento de la inducción anestésica.
- Colaborar con enfermera instrumentista para descubrir paquetes, equipos, colocar material médico quirúrgico necesario y descubrir cajas de instrumental y accesorios a utilizar.
- Asistir a enfermera instrumentista cuando entre lavada y proceda a preparar mesas.
- Servir soluciones en mesa previamente preparada para preacepsia, asepsia quirúrgica y cateterismo vesical (SSN, jabón Iodine solución, amikin)
- Contar en conjunto con enfermera instrumentista, instrumentos, campos especiales, torundas, cintas, gasas simples y disectores y anotar cuenta en libro correspondiente.
- Colaborar con enfermera instrumentista para preparar mesa de cateterismo vesical.
- Auxiliar al médico para instalación de STU y que cumpla con técnica correcta.
- En conjunto con cirujano, anesthesiólogo colocar al paciente en posición de riñón, proveer en este momento los aditamentos necesarios y corroborar que paciente esté en posición cómoda y anatómica.

Actividades

- Colocar placa de electrocauterio al paciente en el lugar correcto.
- Retirar material y equipo de cateterismo vesical, para que enfermera instrumentista pueda preparar nuevamente la mesa para la preasepsia quirúrgica.
- Dejar ubicadas lámparas cielíticas al área operatoria.
- Servir solución yodada para asepsia quirúrgica.
- Auxiliar a médicos del equipo cuando entren lavados y se les vista quirúrgicamente.
- Auxiliar al médico en la limpieza del área quirúrgica.
- Asistir al cirujano cuando realiza la asepsia al paciente.
- Ubicar a la enfermera instrumentista con sus mesas (riñón y mango), al área operatoria.
- Recibir y adaptar cables necesarios que serán utilizados y conectar sistema de succión.
- Readecuar lámparas cielíticas si es necesario al área operatoria.
- Realizar nota de enfermería y transcribir datos a hojas y libros correspondientes de quirófano.
- Llevar un registro de signos vitales transoperatorio cada 15 minutos.
- Llevar un registro de diuresis horario y reportarlo al anesthesiólogo.
- Colocar soluciones congeladas (SSN) en solución de gluteraldehido (2 ó 3 litros).
- Proveer las veces necesarias material que sea solicitado por enfermera instrumentista.
- Preparar mesa con las vasijas adecuadas para recibir riñón, agregar gabachones y guantes, jeringa de 50cc.,.aguja # 18, y frasco de xilocaina.
- Asistir a enfermera instrumentista para que sirva xilocaina (20cc), y la ofrezca en irrigación con jeringa y aguja.
- Realizar lavado quirúrgico previo aviso a enfermera instrumentista porque se saldrá del quirófano.
- Una vez esté vestida quirúrgicamente retirar soluciones congeladas de la solución desinfectante y lavarlas con abundante agua estéril.
- Proceder a triturar hielo protegiendo bolsas con un campo verde y utilizar martillo para esta actividad.
- Asistir a nefrólogo para que se vista quirúrgicamente y pueda recibir el riñón.

Actividades

- Cerciorarse que en el quirófano del implante estén listos para recibir el riñón.
- Tomar y anotar tiempo de clampeo y corte de arteria y vena de riñón a extraer.
- Llevar registro y secuencia en el expediente clínico de todo lo sucedido durante el procedimiento quirúrgico.
- Estar pendiente de cualquier necesidad que se presente durante el acto quirúrgico.
- Mantenerse alerta al momento de las anastomosis vasculares por cualquier material que sea necesario proveer.
- Mantener control de sangrado por medio de lo aspirado y campos especiales utilizados.
- Realizar 1° cuenta de material, instrumental, campos, gasas, torundas, disectores y cintas utilizadas en conjunto con enfermera instrumentista, reportarla a cirujano y hacer anotación correspondiente.
- Proporcionarle a enfermera instrumentista árenos y suturas para cierre de herida operatoria.
- Realizar 2° cuenta incluyendo instrumental quirúrgico en conjunto con enfermera instrumentista, reportarlo a cirujano y registrar dicho dato en nota de enfermera.
- Corroborar que dreno sea fijado adecuadamente y registrarlo en nota de enfermería.
- Solicitar paquete de ropa estéril a UTR.
- Solicitar carro camilla a recuperación y vestirlo con ropa solicitada.
- Sellar herida quirúrgica en conjunto con enfermera instrumentista.
- Corroborando que paciente quede limpio y retirar placa de electrocauterio.
- Fijar STU y colocar fecha correspondiente.
- Mantener vigilancia en el momento de entubar al paciente para cualquier emergencia ó necesidad que se presente.
- En conjunto con anesthesiólogo elaborar balance hídrico y registrarlo en hoja correspondiente.
- Realizar nota de enfermería final.
- Avisar a UTR que paciente será trasladado y en conjunto con anesthesiólogo trasladar paciente bien abrigado y con barandales arriba.
- Entregar paciente en UTR, reportando situaciones relevantes ó especiales que hayan ocurrido en el

Actividades

transoperatorio.

- Cambiarse traje verde y entrar a quirófano para colaborar con enfermera circular en la limpieza de quirófano.
- Preparar y rotular material y equipos que se hayan utilizado para ser enviado a central de esterilización y registrarlo en libro correspondiente.
- Entregar hoja de gastos u otra papelería correspondiente a secretaría de recepción de sala de operaciones.
- Elaborar vales de insumos gastados durante la cirugía y entregarlo a responsable de bodega.
- Entregar depósito con stop de material adecuado al quirófano.
- Dejar quirófano ordenado y equipado.

Técnicas de Trasplante (Receptor)
Cirujano

- Colocar catéter foley en la vejiga urinaria
- Lavar con jabón de botadine
- Aplicar solución de botadine o yodo diluido con alcohol 5 minutos
- Hacer una incisión en la parte inferior del abdomen en línea media 2 cm. Por arriba del pubis
- Cortar la vaina del recto disecándose hasta su inserción en el pubis
- Exponer el peritoneo para retraer medialmete el espacio extraperitoneal de la fosa iliaca
- Exponer cuidadosamente los vasos iliacos removiendo el tejido graso y linfático
- Exponer la arteria hipogástrica hasta el nivel de sus dos divisiones principales.
- Practicar una incisión en le margen entero lateral de la vena resecándose una elipse de la misma.
- Remover el riñón del helo y colocarlo en la posa elíptica
- Suturar el nuevo riñón en la parte superior de la elipse y a través de la vena renal.
- Iniciar la sutura continua primero la parte lateral y luego la parte media de la anastomosis.
- Verificar la anastomosis entre la arteria renal y la arteria hopogastrica

Actividades

- Verificar el flujo de sangre que permitirá el desarrollo de furgencia en el riñón con apariencia de color rosado y orina

Técnica de Nefrectomía (Donador)

- Se coloca al paciente de lado cubito dorsal
- Se hace una incisión subcostal desde línea y media hasta línea auxiliar anterior
- Apertura de cavidad abdominal y exploración de vísceras
- Ligar con seda todos los vasos sanguíneos y linfáticos
- Disección de la vena renal con seda
- Identificar Rama gónadas y suprarrenal para ligarla
- Movilizar por completo la vena renal y se inspecciona la superficie en busca de ramas lumbares.
- Identificación del uréter
- Identificación y secciona la vena gonol a su nivel
- diseccionar la arteria renal liberándola con minuciosidad todo el trayecto desde su origen aortico
- Extracción del riñón
- Cerrar la pared abdominal por planos

Nefrólogo

- Verificar que el equipo medico este completo
- Verificar que todo lo planeado se lleve acabo fielmente.
- Preparar la solución de perfusión.
- Perfundir el riñón a trasplantar.
- Llevar record de los tiempos operatorios: isquemia caliente, perfusión, cirugía de banco, anastomosis venosa, arterial, tiempo de implante uretral, isquemia fría y tiempo operatorio.
- Decidir si necesita transfusión
- Escribir nota operatoria.
- Escribir las indicaciones.

Anestesiólogo

- Presentarse con el paciente.
- Colocar el monitoreo.
- Colocación de catéter, para monitoreo de vena central.
- Suministra medicamentos anestésicos.
- Colocar de suero endovenoso.

Actividades

- Estabilizar al paciente e inicia la administración de diuréticos para estimular la producción de orina al paciente.
- Pasar líquidos a goteo rápido.
- Controlar que el paciente este orinando 100cc por hora.
- Relajar al paciente.
- Suministrar líquidos para que no haya sangramiento.
- Suministrar analgésicos para que el paciente no sienta dolor.

Tabulación y análisis de los resultados

Pregunta 1:

¿Cuenta la institución con una estructura organizativa que defina las áreas claves de autoridad y responsabilidad?

Tabla N°1

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	16	100.00%
No	0	0.00%
Total...	16	100.00%

Análisis: El 100% de los contadores entrevistados manifestó que su institución cuenta con una estructura organizativa que define las áreas claves de autoridad y responsabilidad para tomar decisiones importantes de acuerdo al departamento o área que lo requiera.

Pregunta 2:

¿Qué sistema de costos está utilizando actualmente la institución?

Tabla N°2

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Históricos o Reales	7	43.75%
Estándar	5	31.25%
Estimados	1	6.25%

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Costeo Directo	0	0.00%
Costo - ABC	0	0.00%
Costo integral o conjunto	0	0.00%
Ninguno de los anteriores	3	18.75%
Total...	16	100.00%

Análisis: Según la información obtenida de los encuestados el 43.75% aplica el Sistema de costos históricos o reales, un 31.25% están utilizando el sistema de costos estándar, el 6.25% utiliza el Sistema de costos estimados; ninguna de las instituciones encuestadas aplican los sistemas de costeo directo, costos ABC y costo integral o conjunto, y el 18.75% no utiliza ningún sistema de costos para costear los servicios que prestan.

Pregunta 3:

En caso de utilizar un Sistema de Costos de los mencionados anteriormente. ¿Qué elementos identifica?

Tabla N°3

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Mano de obra Directa y Materiales Directos	8	50.00%
Materiales Indirectos	0	0.00%
Costos Indirectos de fabricación	0	0.00%
Todas las anteriores	5	31.25%
No contestaron	3	18.75%

Total...	16	100.00%
-----------------	-----------	----------------

Análisis: Según la información proporcionada por los contadores encuestados el 50.00% asevera que el Sistema de costos que están utilizando identifican dos elementos del costo que son materiales directos y mano de obra directa, el 31.25% que el sistema que utilizan identifica los tres elementos del costo, y el otro 18.75% como no están aplicando ningún sistema de costos no contestaron, lo cual se constituye en un dato muy interesante para la propuesta del presente trabajo de investigación, ya que un 62.00% de los datos proporcionados confirman que los sistemas de costos tradicionales que están utilizando no identifican los costos indirectos de fabricación, mientras que al implementar el sistema de costos ABC podrían proporcionarles información de dicho elemento y así poder tomar dediciones acertadas.

Pregunta 4:

¿El sistema de costos que actualmente utilizan, posee una base de distribución de los costos indirectos?

Tabla N°4

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	2	12.50%
No	10	62.50%
No contestaron	4	25.00%
Total...	16	100.00%

Análisis: De las instituciones que se visitaron, el 12.50% de los entrevistados manifestaron que si posee una base de distribución de los costos indirectos, un 62.50% manifestó no tener una base de distribución y el restante 25.00% no contestó.

Pregunta 5:

Si la respuesta anterior es positiva, ¿cuál es la base de distribución que utilizan?

Tabla N°5

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Horas hombre	2	12.50%
Horas Maquinas	0	0.00%
Actividades	0	0.00%
Unidades Producidas	2	12.50%
Otros	0	0.00%
No contestaron	12	75.00%
Total...	16	100.00%

Análisis: El 12.50% de los encuestados opinaron que la base de distribución son las horas hombres, un 12.50% la unidades producidas y el 75.00% no contestaron, éstas respuestas tienen contradicción con la pregunta anterior donde se les cuestionó, si el sistema que utilizan tiene una base de distribución, debido a que los que manifestaron que sí, únicamente fue un 12.50% y en esta pregunta un 25.00% menciona cuál es la base de distribución que utilizan, demostrando así que la mayoría de los contadores de éstas instituciones no tienen definido los criterios que utilizan para la distribución de costos

indirectos así como el poco conocimiento y manejo de los sistemas de costos.

Pregunta 6:

¿Qué deficiencias considera usted que genera el sistema de costos que actualmente utilizan?

- i. No está integrado con contabilidad general
- j. No permite asignar la totalidad de los costos y gastos a los servicios
- k. No permite asignar correctamente los costos indirectos a un servicio
- l. No permite determinar la rentabilidad de un solo servicio
- m. No se costean las actividades involucradas en los procesos
- n. Todas las anteriores
- o. Otros
- p. No contestaron

Tabla N°6

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
a)	1	6.25%
b)	1	6.25%
c)	1	6.25%
d)	2	12.50%
e)	5	31.25%
f)	5	31.25%
g)	0	0.00%
h)	1	6.25%
Total...	16	100.00%

Análisis: El 31.25% de los entrevistados, manifestó que los sistemas de costos que utilizan actualmente no les permite costear las actividades, otro 31.25% manifestó que los sistemas con que cuentan están deficientes, ya que no les permite integrarse con la contabilidad general, determinar la totalidad de los costos y gastos a los servicios, así mismo no les permite asignar correctamente los costos indirectos, ni la rentabilidad de un solo servicio, ni mucho menos le permite identificar las actividades involucradas en un servicio y el resto de los entrevistados manifestaron en diferentes proporciones que no les permite conocer ninguna de las alternativas propuestas.

Pregunta 7:

¿Para qué utilizan la información que les generan los sistemas de costos?

Tabla N°7

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
f) Fijar precios de venta	6	37.50%
g) Planificar los servicios futuros	0	0.00%
h) Tomar decisiones	6	37.50%
i) Todos los anteriores	2	12.50%
j) No contestaron	2	12.50%
Total...	16	100.00%

Análisis: Del 100% de los encuestados, el 37.50% manifestaron que la información generada por los sistemas de costos, la utilizan para fijar precios de venta, otro 37.50% aseguran que utilizan para tomar decisiones y mientras que un 12.50% manifestaron que son para fijar precios de venta, planificar los servicios futuros y tomar decisiones; finalmente un 12.50% no contestó.

Pregunta 8:

¿Considera que el establecer costos unitarios de los servicios hospitalarios, le servirían a la gerencia para una oportuna y mejor toma de decisiones?

Tabla N°8

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	16	100.00%
No	0	0.00%
Total...	15	100.00%

Análisis: El 100% de las instituciones de salud encuestadas, manifestaron que sí, les interesaría, ya que el conocer los costos unitarios de los servicios hospitalarios es de suma importancia para la toma de decisiones.

Pregunta 9:

¿Dentro de la institución se ha realizado estudios para la implementación de un nuevo sistema de costos que proporcione información que contribuya a la toma de decisiones?

Tabla N°9

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	3	18.75%
No	13	81.25%
Total...	16	100.00%

Análisis: De las instituciones encuestadas el 81.25% manifestaron que no han realizado estudios para la implementación de un nuevo sistema, mientras que el 18.75% contestaron que si han realizado estudios.

Pregunta 10:

¿Conoce el sistema de costos basados en las actividades "ABC", el cual se fundamenta en lo relativo a que son las actividades las que consumen los recursos y no lo productos o servicios?

Tabla N°10

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	5	31.25%
No	11	68.75%
Total...	16	100.00%

Análisis: Del 100% de los encuestados, el 31.25% manifestó que sí tienen conocimiento del sistema de costos basado en las actividades, mientras que el 68.75% manifestaron no conocer de éste sistema.

Pregunta 11:

Si la respuesta a la pregunta anterior es positiva, ¿identifique algunas de las ventajas que usted conoce del sistema de costo basado en las actividades?

- f) Permite valorar y tomar decisiones relacionadas con otros objetos de costos diferentes de los productos.
- g) Clarifican los objetivos y facilitan el análisis estratégico.
- h) Actúan sobre el origen del consumo de las actividades y no sobre los costos.
- i) Todas las anteriores.
- j) No contestaron.

Tabla N°11

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
a)	1	6.25%
b)	0	0.00%
c)	1	6.25%
d)	3	18.75%
e)	11	68.75%
Total...	16	100.00%

Análisis: Dentro de las entidades encuestadas el 6.25% contestó que la ventaja que consideran de este sistema es, que permite valorar y tomar decisiones relacionadas con otros objetos de

costos diferentes de los productos, otro 6.25% considera que este sistema de costos actúa sobre el origen del consumo de las actividades y no sobre los costos, mientras que el 18.75% afirman conocer las tres ventajas señaladas, y un 68.75% por no conocer del sistema de costos basados en las actividades, se abstuvo de contestar, esta interrogante.

Pregunta 12:

¿Cree usted que si se implementara dentro de la institución el Sistema de Costos basados en las actividades, se obtendría información confiable para la adecuada toma de decisiones?

Tabla N°12

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	14	87.50%
No	0	0.00%
No contestaron	2	12.50%
Total...	16	100.00%

Análisis: Del total de las instituciones encuestadas el 87.50% consideran que si se implementara dentro de la institución el sistema de costos basados en las actividades se obtendría información confiable para la adecuada toma de decisiones, por otro lado un 12.50% de los encuestados no contestaron.

Pregunta 13:

¿Qué factores considera que dificultaría la decisión sobre cambio del sistema de costos que utiliza actualmente la entidad por el sistema de costos basados en las actividades "ABC"?

Tabla N°13

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Su implantación es muy costosa	1	6.25%
Falta conocimiento sus ventajas	3	18.75%
Falta de interés por la institución	4	25.00%
Todas las anteriores	5	31.25%
Otros	0	0.00%
No contestaron	3	18.750%
Total...	16	100.00%

Análisis: De las entidades que se encuestaron se pudo obtener que el 6.25% consideran que el factor que podría incidir en la decisión de implementar el sistema de costos basados en las actividades en las instituciones, se debe a que su implementación es muy costosa, un 18.75% por la falta de conocimiento, un 25.00% por falta de interés por parte de la institución, considerando que están bien con el sistema que ellos poseen, otro 31.25% manifestaron que los tres factores propuestos inciden en el cambio de un nuevo sistema y mientras que un 18.75% se abstuvo de contestar.

Pregunta 14:

¿Considera usted que le beneficiaría un trabajo de investigación que trate sobre el sistema de costos basados en las actividades, enfocado a los servicios médico/hospitalario?

Tabla N°14

Alternativas	Dato absoluto	Dato relativo
Si	16	100.00%
No	0	0.00%
Total...	16	100.00%

Análisis: Del total de las instituciones encuestadas, el 100.00% manifestó que les beneficiaría un trabajo de este tipo.