

TESIS PRESENTADA EN OPCIÓN AL TÍTULO DE
LICENCIADO EN ECONOMÍA

**TÍTULO: ESTUDIO PARCIAL DE COSTOS EN EL HOSPITAL
CLÍNICO QUIRÚRGICO LUCIA ÍÑIGUEZ**

Autor: Raúl Edilberto Quevedo González
Tutora: MsC. Galina Peña Mateo
DrC. Saymelin Forteza Rojas

Holguín, 2019



PENSAMIENTO

“ Yo pienso, yo creo, yo sé; que para mirar y enseñar a mirar es necesario tener ojos propios y no tener lentes prestados, porque mejor no es el que mejor copia; mejor es el que más crea, aunque creando se equivoque ”.

Eduardo Galiano

DEDICATORIA

A mis padres por inculcarme el mayor sueño de mi vida: Ser Economista.

A mi familia por ayudarme en todo lo que he necesitado para ser un profesional.

A mi sobrina para que le sirva de ejemplo en un futuro logre todas las metas que se proponga.

A mi novia por ser la persona que me ha animado cuando me ha hecho falta.

A mis amigos por ser la otra parte de mi familia y apoyarme en todas mis decisiones.

A los profesores que han aportado siempre su granito de arena para lograr mi sueño.



AGRADECIMIENTOS

A Dios por darme fuerza, voluntad, inteligencia, para poder realizar mi sueño más grande de ser un profesional.

A mis padres por brindarme su apoyo incondicional en todos los momentos e inculcarme valores de superación.

A mi hermana por darme su ejemplo de ser una persona preparada para la vida.

A mi novia por proporcionarme aliento para seguir adelante en los buenos y malos momentos.

A mis profesores que me han transmitido todos los conocimientos necesarios para mi carrera de Economista.

A mis compañeros de aula con los que he compartido momentos inolvidables.

En fin, a todos en general que de alguna forma u otra me han ayudado a ser quien soy.



RESUMEN

El Sistema de Salud cubano es financiado por el Estado a través del presupuesto, los recursos que consume tienen el propósito de mantener y elevar el estado de salud de la población, y los costos constituyen un importante instrumento de trabajo como apoyo a los procesos y como herramienta para los responsables de tomar decisiones. Estos aspectos motivan la presente investigación, que tiene por título: Estudio parcial de costos en el hospital Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez; en ella se traza como objetivo diagnosticar los costos hospitalarios que permitan el análisis de su tendencia y causas en el hospital Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez, a través del método comparativo, para determinar cuáles son los centros de costos que mayor incidencia tienen en el comportamiento los costos hospitalarios. Para desarrollarlo se utilizan métodos teóricos y empíricos como el Histórico-Lógico, Análisis-Síntesis, la revisión de documentos, la observación directa no participante, conversatorio con especialistas, entre otros. Del análisis realizado se pudo comprobar, que no existe el 100% del cumplimiento en la entrega de los niveles de actividad de los servicios, lo que origina que la información no es verídica en su totalidad, y repercute desfavorablemente en el deterioro de los registros mostrados.



ABSTRACT

Salud's System the Cuban is financed by the State through the budget, the resources that you consume have the purpose to maintain and to raise the population's status of health, and costs constitute an important instrument of work like support to the processes and like tool for the responsible to take decisions. These aspects motivate present it investigation, that you have for title: Partial study of costs at the hospital Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez; In her draws him as I confer an objective aspect to diagnose the hospitable costs that enable the analysis of his tendency and causes at the hospital Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez, through the comparative method, cost centers are bigger incidence to determine which ones they have in the behavior the hospitable costs. They utilize theoretic methods and empiricists like the Logic Historic, Analysis Synthesis, the revision of documents, the direct nonparticipating observation, conversation with specialists, between other ones in order to develop it. You could check, that 100 % of the fulfillment in the delivery of the levels of activity of the services does not exist, what you originate that the information is not of the realized analysis truthful completely, and you have unfavorably influence upon the deterioration of the shown records.



ÍNDICE

INTRODUCCIÓN	1
CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL SOBRE EL ANÁLISIS DE LOS COSTOS HOSPITALARIOS	6
1.1. Tipos de evaluación económica en salud. Análisis de costos	6
1.2. Evolución teórica de los costos hospitalarios	13
1.3. Análisis de los costos hospitalarios en Cuba	20
1.4. Comportamiento de los costos hospitalarios en la provincia Holguín	24
CAPÍTULO II. ESTUDIO PARCIAL DE COSTOS EN EL HOSPITAL CLÍNICO QUIRÚRGICO LUCIA ÍÑIGUEZ	28
2.1. Caracterización general de la entidad	28
2.2. Comportamiento de los costos hospitalarios	30
2.3. Análisis descriptivo de los costos	46
CONCLUSIONES	51
RECOMENDACIONES	52
BIBLIOGRAFÍA	55
ANEXOS	57



INTRODUCCIÓN

Tradicionalmente, los hospitales se organizan por funciones y se diseñan por sistemas de información de costos, que tienen como mayor dificultad decidir cómo distribuir los esfuerzos económicos comunes o compartidos por los diversos departamentos y unidades centrales. Las necesidades de mejorar la productividad y el financiamiento de los servicios sanitarios impulsan a nuevas formas de organización que permitan no sólo reducir los costos sino, también, mejorar su calidad. (Ramias, 2002).

La contabilidad de costos es la rama de la contabilidad que trata de la clasificación, contabilización, distribución, recopilación de información de los costos corrientes y en perspectiva.

Se encuentran incluidos en el campo de la contabilidad de costos: el diseño y la operación de sistemas y procedimientos de costos; la determinación de ellos por departamentos, funciones, responsabilidades, actividades, productos, territorios, períodos y otras unidades; así mismo, los futuros previstos o estimados y los estándar o deseados, como también los históricos; su comparación en diferentes períodos, de los reales con los estimados, presupuestados o estándar, y de los alternativos.

Los costos hospitalarios permiten una integración dinámica entre la parte asistencial y la administrativa, las decisiones que se pueden tomar posterior a los resultados obtenidos son de envergadura y tienen que ver con la eficiencia en el gasto de insumos, mejoramiento en la calidad y prestación de servicio, capacidad de negociación con las entidades con las que se contrata, en fin, los beneficios son muchos para una adecuada toma de decisiones. Los costos hospitalarios deben tener características esenciales para que en realidad sean de utilidad y muestren valores agregados diferentes a los resultados financieros. Con estos se debe tener una organización total, que permita a la institución como un verdadero sistema en donde todas las partes se interrelacionan entre sí, para que obtengan resultados con calidad, los cuales deben ser la retroalimentación para un mejoramiento continuo.

Un problema que se deja evidenciar en casi todas las instituciones de salud en la parte administrativa, es que los dirigentes no saben qué hacer con la información que se les presenta a nivel financiero llámese Costos, Contabilidad o Presupuesto, dejando entre ver la poca



capacitación en el tema financiero, por ello es posible su análisis en lo asistencial y no en lo financiero. (Montes, 2012).

En el caso de Cuba, la implementación de los costos en salud ha venido perfeccionándose y enriqueciéndose paulatinamente en el transcurso de su aplicación, de acuerdo a las experiencias prácticas y aportes de especialistas y profesionales de las distintas entidades del Sistema Nacional de Salud (SNS). Corresponde en esta institución su adecuación metodológica a las nuevas regulaciones establecidas por los organismos rectores que influyen en los procedimientos operativos para su explotación.

Los costos en salud se han ajustado y normalizado para tener en cuenta las peculiaridades de las distintas entidades que conforman el sector, de acuerdo a su perfil de trabajo, así como ha considerado los aspectos propios de sus singularidades, por lo que lo habilita para ser implantado en cualquier entidad del sistema.

Es finalidad de los costos en salud garantizar la emisión de información sobre los resultados económicos de las actividades a cada entidad para alcanzar los objetivos siguientes:

- Posibilitar, mediante el conocimiento de los costos reales de las acciones, la toma de medidas oportunas, con el fin de obtener el máximo de eficiencia en la ejecución presupuestaria y elevar la eficacia de la gestión en general.
- Permitir a los niveles de dirección del Sistema Nacional de Salud, mediante el conocimiento de los costos que se ejecutan, evaluar económicamente a las entidades, al propio tiempo de elaborar y fundamentar índices para mejorar el proceso de la planificación financiera.
- Brindar a los dirigentes y trabajadores la educación económica necesaria, al facilitarles información acerca de las acciones que en cada área de trabajo se ejecutan, dándoles participación en los análisis de los resultados.

El resultado derivado del análisis de algunas investigaciones relacionadas con la temática abordada, desarrolladas en la provincia de Holguín, entre los que se destacan, (Mingarro, mayo 2005), (Céspedes, 2012), (Infante, 2012), permitió constatar que la obtención de los costos reales de la actividad hospitalaria tiene singular importancia, aún, cuando se encuentra enmarcado en un sector no productivo, pues su conocimiento es lo que permite, la



optimización de los gastos sociales en que se incurre, con la finalidad de satisfacer las necesidades de salud de la población. Se pudo evidenciar, además, la utilización de un conjunto de indicadores o costos unitarios relacionados con las diferentes acciones que se realizan en las instituciones hospitalarias. Estos miden los gastos de recursos en la prestación de servicios, y, por otra parte, las posibles desviaciones que pueden surgir entre lo gastado, lo planificado y el real, necesario para desarrollar cada actividad.

El control de los gastos reviste gran importancia para la economía debido a las cuantías destinadas a las acciones de salud designadas por el presupuesto del estado, donde el papel fundamental es la optimización de los recursos y la vigilancia puntual de su uso racional a partir del principio de la institucionalización de la atención médica.

En medio de los efectos de la crisis económica mundial, la innumerable pérdida de recursos materiales y financieros se hace necesario incentivar una cultura económica en la población, informándoles cuánto cuesta una consulta médica, una cirugía, un análisis, un parto, un suero, entre otros.

De los referentes consultados que permiten el desarrollo de esta investigación, que lleva por título: Estudio parcial de costos en el hospital Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez; se destaca la de (Céspedes, 2012), en ella se considera, que el sistema de costos que se aplican en el Hospital Clínico Quirúrgico de Holguín, por las características de la institución y la diversidad de servicios que presta, se ve limitado, aspectos que pueden incidir negativamente en este estudio, al demostrar la carencia en el control y análisis de la temática abordada. Establece Céspedes, que las principales diferencias del costo actual son:

- No se tienen identificado correctamente los centros de costo a partir de los servicios que se brindan.
- No se pueden determinar con exactitud cuáles han sido los centros de costos que mayores incidencias tienen en el deterioro de los mismos.
- No se tiene el estudio del consumo de electricidad y agua por cada uno de los centros de costo, limitando la veracidad de los costos directos.
- No se tiene en cuenta los días por cama para el análisis de los costos.



- El sistema actual no le permite a la máxima dirección de la institución analizar los costos en cualquier período del proceso contable, viéndose limitados a los cierres mensuales del departamento de contabilidad.
- No permite determinar por anticipado las incidencias negativas en el consumo que se revierte en el incumplimiento del límite máximo de gasto de un paciente por centro de costo. (Céspedes, 2012).

Dentro de la problemática planteada se evidencia la contradicción existente entre la finalidad de los costos en Salud y el comportamiento real.

En correspondencia con la problemática abordada se define como problema científico: ¿cuál es el comportamiento de los costos hospitalarios que permitan el análisis de su tendencia y causas?

Se determina como objeto de estudio: análisis de costos hospitalarios

Para darle respuesta al problema se delimita el siguiente objetivo: diagnosticar los costos hospitalarios que permitan el análisis de su tendencia y causas.

Se establece para el desarrollo del objetivo el campo de acción: el diagnóstico de los costos hospitalarios.

Siendo la hipótesis a verificar que: el diagnóstico de los costos hospitalarios, a través de método comparativo, permite el análisis de su tendencia y causas.

Se declaran para brindar la solución al problema científico y cumplir con el objetivo definido las siguientes tareas de investigación:

- 1- Fundamentar los precedentes teóricos, metodológicos e históricos con relación a la aplicación del análisis de costos hospitalarios.
- 2- Describir el comportamiento del costo en el Hospital Clínico Quirúrgico de Holguín.
- 3- Analizar el costo hospitalario a partir de la aplicación de la estadística descriptiva.

La realización de la investigación se sustenta en el método dialéctico materialista como método general de investigación, que se concreta en el sistema de métodos teóricos y empíricos, entre ellos fueron utilizados los que a continuación se relacionan:

Métodos del nivel Teórico:

Análisis crítico de las fuentes: para a partir del estudio de la literatura nacional e internacional construir el marco teórico referencial acerca del proceso de análisis de costos en salud.



Histórico-Lógico: para establecer las principales tendencias de la evolución histórica y comportamiento de los factores que componen los costos hospitalarios en el tiempo.

Análisis-Síntesis: con el fin de descomponer el sistema de evaluación económica en salud en sus elementos generales y de ahí extraer los aspectos esenciales que caracterizan los costos hospitalarios y arribar a conclusiones generales en la investigación.

La inducción-deducción: para la elaboración de un análisis exploratorio de los costos hospitalarios e identificar aquellos proyectos que llenen los vacíos relacionales.

Hipotético-deductivo: para el planteamiento de la hipótesis que se define en la investigación.

Métodos del nivel empírico:

Relacionados con la búsqueda y procesamiento de la información, entre ellos: la revisión de documentos, la observación directa no participante, conversatorio con especialistas.

Métodos estadísticos-matemáticos y herramientas informáticas para la construcción de bases de datos y procesamiento de la información recopilada, encontrándose entre ellos, el paquete estadístico SPSS (versión 19.0), Microsoft EXCEL y regresión lineal.

Con el fin de cumplir con el objetivo, el informe escrito se estructura en introducción, dos capítulos: en el primero se abordarán los elementos teóricos del proceso de evaluación económica en salud y los costos hospitalarios; en el segundo, se analizan los costos hospitalarios en el Clínico Quirúrgico Lucía Íñiguez; así como se exponen las conclusiones y recomendaciones arribadas, la bibliografía consultada y anexos que realzan el valor de la memoria escrita, al posibilitar la comprensión de los resultados.



CAPÍTULO I. MARCO TEÓRICO REFERENCIAL SOBRE EL ANÁLISIS DE LOS COSTOS HOSPITALARIOS

En el presente capítulo se desarrollan los referentes teóricos sobre los costos hospitalarios, a partir del método de histórico-lógico y análisis síntesis, lo que permite realizar su conceptualización, devenir histórico, así como, definir sus principales características.

1.1. Tipos de evaluación económica en salud. Análisis de costos

En este epígrafe se abordan aspectos relacionados con la economía de la salud, su concepción, así como las técnicas y herramientas para evaluarla, se utiliza el método histórico-lógico y la revisión documental para poder estructurarlo.

La economía de la salud, es la rama que se encarga del estudiar el consumo y cuidado de la salud, valorado como bien económico, a través de las técnicas, conceptos y herramientas propios de esta ciencia; investiga, entre otros, la eficacia, efectividad, valor y comportamiento de los tratamientos y políticas de salud.

Este campo tiene como punto fundamental el uso óptimo de los recursos para la atención de las enfermedades y la promoción de la salud. Su tarea consiste en estimar la eficiencia de organización de los servicios de este sector. Dicha disciplina es la aplicación de la teoría económica a los fenómenos y problemas asociados a la misma. Entre otros asuntos incluye el significado y medida de los estados de salud; la producción de los servicios sanitarios; la demanda por salud y por servicios de salud; análisis de costo efectividad y de costo beneficio; salud territorial; seguros de salud; mercados de servicios de salud; financiamiento; costeo de enfermedades; evaluación de opciones en los servicios de salud; planeamiento de recursos humanos; la oferta de las industrias conexas; equidad y determinantes de inequidad en el uso de servicios de salud; gestión económica de hospitales; presupuestos; asignación territorial de recursos; métodos de remuneración al personal y análisis comparativo de sistemas. (Culyer, 2005).

Se aplica para investigar aspectos como: los factores que determinan y afectan a la salud; el desarrollo de instrumentos de política; la salud y su valor económico; la demanda y la oferta de atención médica; el equilibrio del mercado; la planeación, regulación y monitoreo de las acciones sanitarias; la evaluación integral del sistema de salud; la evaluación económica de tecnologías sanitarias específicas y la evaluación microeconómica. (autores, 2002).



Los métodos de evaluación económica

La Evaluación Económica es una técnica cuantitativa desarrollada por economistas que permite evaluar programas que generalmente son de financiamiento público. Su principal propósito es promover el uso más eficiente de los recursos en un ambiente de escasez. De esta manera, el sistema de salud, es considerado como una serie de procesos en los cuales las materias primas (hospitales, doctores, enfermeras, equipos médicos, medicamentos, entre otros) son transformadas en productos sanitarios (prestaciones de salud, programas sanitarios y calidad de vida por citar algunos ejemplos) que son finalmente consumidos por los potenciales clientes (población), adaptado de (Zarate, 2010).

Este tipo de estudio pretende recoger información, analizarla críticamente, enjuiciar con objetividad las prácticas clínicas y las acciones sanitarias, permite reconocer los costos que absorbe una intervención o un programa, con las consecuencias que se registran en todas las alternativas en competencias para alcanzarlas. De este modo, se racionalizan los criterios de empleo de los recursos escasos y se establecen reglas de decisión que pueden ser útiles para recomendar la priorización o la elección de aquellas alternativas con la que optimizan la asignación y la gestión de los recursos.

El objetivo general de la evaluación económica es ofrecer información a los decisores a fin de ayudar en la toma de decisiones convenientes, identificando, de entre las diversas intervenciones sanitarias que se plantean como alternativas para lograr un mismo objetivo, aquellas con las que se maximizan el bienestar relacionado con la salud del común de los ciudadanos, minimizando el coste de oportunidad en el que se puede incurrir dentro de un contexto de recursos limitados. (Gimeno, Repullo, & Rubio, 2006).

Dentro del proceso de la planificación sanitaria, la evaluación específicamente económica puede considerarse como una peculiar aplicación de los principios de la economía del bienestar, que se corresponde con un ámbito de estudio, dedicado al abordaje sistemático e integrado de las decisiones movilizadoras de recursos. Tales decisiones tienen por objeto la satisfacción de las necesidades de salud, a la luz del estado del conocimiento, de la realidad circundantes y de las perspectivas de futuro. Se pretenden con ello de servir de soporte informativo para el establecimiento de prioridades, con el fin de optimizar la gestión de los recursos aplicados a mejorar la salud de la población.



La evaluación económica pretende recoger información, analizarla críticamente, enjuiciar con objetividad las prácticas clínicas y las acciones sanitarias, relacionando los costes que absorbe una intervención o un programa, con las consecuencias que se registran en todas las alternativas en competencias para alcanzarlas. De este modo, se racionalizan los criterios de empleo de los recursos escasos y se establecen reglas de decisión que pueden ser útiles para recomendar la priorización o la elección de aquellas alternativas con la que optimizan la asignación y la gestión de los recursos.

El objetivo general de la evaluación económica es ofrecer información a los decisores a fin de ayudar en la toma de decisiones convenientes, identificando, de entre las diversas intervenciones sanitarias que se plantean como alternativas para lograr un mismo objetivo, aquellas con las que se maximizan el bienestar relacionado con la salud del común de los ciudadanos, minimizando el coste de oportunidad en el que se puede incurrir dentro de un contexto de recursos limitados. (Gimeno, Repullo, & Rubio, 2006).

En la práctica se reconocen distintos métodos de evaluación económica fue consultado (Drummond, (1997), realizó una clasificación muy interesante en la cual los métodos de evaluación económica se dividen en parciales y completos atendiendo a tres elementos: costos, consecuencias o resultados y alternativas. Si al menos se adolece de uno de estos tres elementos, el estudio se clasifica como parcial.

A continuación, se presenta un resumen de los principales métodos de evaluación económica según Drummond:

Tabla 1: Tipos de análisis de evaluación de tecnologías sanitarias.

	Examina solo consecuencias (Evaluaciones Sanitarias)	Examina solo costos (Evaluaciones Financieras)	Examina costos y consecuencias (Evaluaciones Económicas)
Comparan una opción	Descripción de consecuencias	Descripción de costos (impacto presupuestario y coste de la enfermedad)	Descripción de costos y consecuencias
Comparan dos o más opciones	Evaluación de la eficacia, de la efectividad o de la utilidad	Análisis de los costos	Costo-Beneficio Costo-Efectividad Minimización de costos Costo-Utilidad

Fuente: Drummond, Michael et al. (1997). *Methods for the Economic Evaluation of Health Care*. Second Edition. Oxford University Press.



Entre los métodos para la evaluación económica clasificadas por Drummond, se destacan:

- Análisis Costo-Beneficio (ACB).
- Análisis Costo-Efectividad (ACE).
- Análisis Costo – Utilidad (ACU).
- Análisis de Minimización de Costos (AMC).

Con independencia de los estudios mencionados con anterioridad se muestran los costos que son los que se encargan de resolver las consecuencias de la evaluación económica, también se atribuye el calificativo de parciales e incompletos a aquellas investigaciones que se caracterizan por no cumplir la condición de examinar de forma simultánea las consecuencias y los costos de los cursos de acción sanitaria, a pesar de la disponibilidad de información para más de una intervención.

Independiente de lo antes abordado, sí se pueden plantear estrategias, alternativas para mejorar la racionalidad funcional o económica de las decisiones, en orden a la optimización de las consecuencias o al ahorro de recursos. Siendo estas estrategias las evaluaciones parciales económicas en salud. (Gimeno, Repullo, & Rubio, 2006).

La relación entre la evaluación económica y la toma de decisiones es insuficiente pues son las evaluaciones económicas completas las que brindan una verdadera medida de la eficiencia y estas son muy escasas en el país. La falta de transparencia en la obtención de los costos es una de las deficiencias más comunes en las evaluaciones económicas analizadas.

Evaluación parcial económica en salud

Se le denomina evaluaciones parciales al análisis de evaluación que se caracterizan por no cumplir la condición de examinar de forma simultánea las consecuencias y los costes de los cursos de acción sanitaria, a pesar de la disponibilidad de información para más de una intervención.

Análisis de los costos: es una forma parcial de evaluación financiera en la que se examinan sólo los costos de dos o más alternativas con las que se pretende atender una necesidad sanitaria, pero sin que se tomen en cuenta las consecuencias alcanzadas con cada una de dichas opciones. Este análisis no sirve como medida de la eficiencia y sólo resulta útil para comparar costos entre procedimientos alternativos o para recoger información de forma



con el fin de comparar el comportamiento de los costos en período con similares características; entre ellos se destaca:

Los estudios descriptivos, son aquellos en los que el investigador sólo dispone o tiene información acerca de una única opción, suponen la imposibilidad material de aplicar el imprescindible juicio disyuntivo con el que seleccionar la mejor entre las diferentes alternativas con las que se trabaja, lo que constituye uno de los fundamentos de la lógica del pensamiento económico y la regla práctica de mayor utilidad dentro de esta técnica. En este caso se encuentran las investigaciones que se relacionan en la primera fila del recuadro anterior.

Descripción de consecuencias: es una forma parcial de evaluación sanitaria, en la cual sólo se dispone de información para examinar las consecuencias o los resultados que se alcanzan gracias a una intervención sanitaria, que se plantea como la única alternativa disponible para alcanzar determinado objetivo.

Descripción de costos: es una forma parcial de evaluación financiera mediante la cual sólo se examinan aquellos costos que se generan a causa de la realización de una intervención, que se plantea como alternativa exclusiva o vía única para atender determinado objetivo sanitariamente deseable. Aquí deben considerarse los llamados costos de la enfermedad, cuyo objetivo habitual es cuantificar, desde la perspectiva social, el volumen de costos tangibles (directos e indirectos) asociados o que se derivan de las actividades de prevención, diagnóstico, tratamiento, atención y cuidado de determinadas enfermedades.

Descripción de costos y consecuencias: es una forma parcial de evaluación económica mediante la que se examina de forma simultánea los resultados y los costos que se registran a causa de la realización de una intervención sanitaria, planteada como estrategia exclusiva para alcanzar determinado objetivo. En este tipo de análisis no son tenidas en cuenta otras alternativas y con la información cuantificada disponible puede establecerse una relación entre costos y resultados. En general, constituyen ejemplos de descripciones de costes y consecuencias cualesquiera actuaciones sanitarias en las que se calcule el costo medio o costo por unidad de resultado (o producto) obtenido. (Drummond, 1997)

Otros análisis parciales



Evaluación de la eficacia o la efectividad: es una forma parcial de evaluación sanitaria en la que se examinan sólo las consecuencias (efectos) de dos o más opciones, es decir, únicamente se tienen en cuenta los productos o los resultados de dos o más intervenciones sanitarias, orientadas a la consecución de idéntico objetivo. Los resultados de su aplicación se emplean con el fin de comparar eficacias o efectividades. La alternativa seleccionada será aquella, de las que se comparan, la que presente los mejores resultados (efectos).

Evaluación de la utilidad (o estudios de calidad de vida): con la misma explicación del método anterior, en este se comparan sólo las utilidades o las calidades de vida ganadas a partir de varias intervenciones alternativas, en cuyo caso, estos estudios deberían calificarse como de evaluación de la utilidad, a pesar de que habitualmente se conocen como estudios de calidad de vida. Por lo tanto, se recomienda aquella opción con la que, en cada caso, se alcance el mayor beneficio o la mejor calidad de vida posible.

Análisis de los costos

La palabra costo encierra una enorme significación, teniendo en cuenta que su concepto es más grande que el de gasto, toda vez que los incluye; dado que los gastos son costos que se han aplicado a las actividades de un período económico determinado, sin embargo, los recursos materiales como los medios básicos y los inventarios que no se han consumido al final de dicho período, constituyen los costos diferidos; los cuales no se podrán considerar como gastos hasta que no se deprecien o utilicen.

Se entiende por costos: la resultante de la utilización de recursos monetarios en la adquisición de mercancías, Activos Fijos Tangibles (AFT), servicios y la cumplimentación de otras obligaciones con una finalidad determinada dentro del contexto de las acciones que se suceden en una entidad económica.

Los fines que persigue la contabilidad de costos según (Mingarro, mayo 2005) se resumen en los siguientes objetivos:

- Control de operaciones y de gastos: este objetivo consiste en exigir una técnica eficaz para el control de sus operaciones y una buena determinación de sus costos, siendo un propósito constante de las empresas en actividad competitiva, el bajar sus costos, con eficiencia en el trabajo, sustituyendo materiales, reduciendo los gastos fijos, y modificando una serie de factores que dan lugar a una superación absoluta.



- Información amplia y oportuna: los costos reflejan su valor con relación a la utilidad con base en los datos suministrados en el momento oportuno, claros y bien presentados y en la medida que los directivos hagan uso de esa información.
- Determinación correcta del costo unitario: En base a la información de costos se tomarán decisiones estratégicas tan importantes como fabricación de nuevos productos, modificaciones de los procesos de producción, fijación de precios de venta, control de costos, rentabilidad de productos, incrementos o decrementos de capacidad productiva o cierre de un centro, compromisos de compra, sustitución de equipos productivos, adquisición de equipos que economizan mano de obra, subcontratación. En dependencia de "cómo" se acumulan los costos para costear la producción, los sistemas de costos se clasifican en:
 - Costo por órdenes: este sistema proporciona un registro separado para el costo de cada cantidad de producto que pasa por la fábrica. A cada cantidad de producto en particular se le llama orden.
 - Costo por procesos: en este sistema, los costos son acumulados por cada departamento o proceso en la fábrica.
 - Sistema de costos por departamento: es muy parecido al sistema de costos por procesos, pero con la diferencia que este sistema depende de los departamentos por los cuales ha tenido que pasar el producto.

1.2 Evolución teórica de los costos hospitalarios en el ámbito internacional

En este epígrafe a través de consulta de la literatura especializada, se puede definir el término de costos hospitalarios, así como abordar sus principales características y métodos de evaluación, que permiten enmarcar el objeto de estudio de la investigación.

Se denominan costos hospitalarios al conjunto de indicadores que permiten evaluar la eficiencia del trabajo del hospital, pues muestran cuanto le cuesta al mismo el realizar las actividades que le son inherente de acuerdo a su nivel de atención médica, en él se refleja el nivel de productividad alcanzado, el grado de eficiencia con que se utilizan los medios básicos, así como la óptima utilización de medicamentos y recursos materiales. (Mingarro, mayo 2005).

También posibilita conocer como incide cada unidad organizativa en la gestión general del hospital; así como comparar, tomando en cuenta ciertas consideraciones, el trabajo de diferentes instituciones o el de los departamentos y servicios que las componen.



Los costos constituyen un instrumento de trabajo de la gestión administrativa, tanto para el hospital como institución como para los diferentes niveles del Sistema Nacional de Salud como organización, la necesidad de su conocimiento se fundamenta entre otros en los aspectos siguientes:

- Conocer con precisión la relación entre las acciones de salud y su costo.
- Mejorar el aprovechamiento de los recursos humanos, materiales y financieros.
- Tomar decisiones oportunas para la corrección de desviaciones en la ejecución del presupuesto.
- Establecer políticas para lograr mayor eficiencia en la gestión hospitalaria.
- Poder fundamentar debidamente normas financieras y de gastos por tipo de institución.
- Evaluar la utilización de recursos escasos o deficitarios.
- Elaborar índices necesarios al proceso de planificación.
- Confeccionar anteproyectos de presupuestos más adecuados basados en el estudio del comportamiento de los costos de los diferentes servicios hospitalarios.

La definición de los elementos del costo es una etapa que puede llevarse a cabo antes de la definición de las actividades y completarse durante o después de la misma. Para el ABC los elementos del costo son agrupaciones de los costos en que incurre la empresa, clasificados de acuerdo a su naturaleza. De esta forma todos los costos serán agrupado en distintas categorías o elementos del costo y cada categoría será considerada dentro de cada área con un solo tipo de costo para su asignación a las actividades que desempeña el mismo, ellas serían:

- Materias primas y materiales: incluye las incorporadas en el producto.
- Mano de obra directa: incluye la que puede ser designada directamente al producto de acuerdo con relaciones técnicas preestablecidas.
- Mano de obra indirecta: incluye todos los gastos generados en la organización en el período de referencia, con relación a sus recursos humanos, excepto la mano de obra directa como: (sueldos y jornales, ratificaciones y gastos de capacitación).
- Servicios de terceros: agrupa todos los gastos devengados en contrapartida del servicio o asesoramiento recibido de una entidad o personas ajenas a la empresa.



- Edificios e instalaciones: representa el consumo de los recursos en edificios e instalaciones con que cuenta la empresa como infraestructura para el desarrollo de las actividades (amortizaciones, seguros, gastos de mantenimiento, otros).
- Equipos: refleja los gastos devengados en relación con el uso de los equipos con que cuenta cada sector de la empresa para el desempeño de sus actividades.
- Publicidad y gastos de venta: gastos relacionados con el manejo de campañas publicitarias, promociones, atenciones a clientes, entre otros.

El costo va a variar dependiendo del tipo de cuidado que necesite el paciente, es por eso que se deben optimizar los procesos tomando en cuenta que los tiempos deben ser exactos, para así poder salvar la vida de los pacientes a tiempo (Edison Vinicio Calderón Morán, julio 2018).

Los costos hospitalarios se comportan de manera diferentes en cada país del mundo, cada cual tiene su estructura de costo desigual, unos más desarrollados y otros con un nivel menos avanzados. En el caso de los hospitales de SNS español, actúan en un entorno muy descentralizado y actualmente sometido a restricciones presupuestarias. En escenario, los/las directivos/as de los hospitales necesitan herramientas de gestión que le permitan controlar los costes al mismo tiempo que mantienen elevados niveles de calidad.

Dependiendo del tipo de medición que se desea. Una vez que posee esta información, los calculo, informa y analiza para realizar diferentes funciones, como la operación de un proceso, la fabricación de un producto y la realización de proyectos especiales; también prepara informes que coadyuvan a la administración para establecer planes y seleccionar entre los cursos de acción por los que pueden optarse. En general los costos que se reúnen en las cuentas sirven para tres propósitos generales:

1. Proporcionar informes relativos a costos para medir la utilidad y evaluar el inventario en el estado de resultados y en el balance general.
2. Ofrecer información para el control administrativo de las operaciones y actividades de las unidades a través a informes de control.
3. Proporcionar información a la administración para fundamentar la planeación y la toma de decisiones mediante el análisis y los estudios especiales. (Mingarro, mayo 2005).

Los costos representan para los administradores de las instituciones de salud una herramienta gerencial a la hora de tomar decisiones importantes pero el gran inconveniente es que los



hospitales y/o clínicas de carácter llámese públicas o privadas, es no tener una estructura de costos adecuada, o la información no se va actualizando en la medida que pasa el tiempo, por ello se cometen errores al momento de entregar resultados, los costos manejados de manera adecuada constituyen generación de confianza para tomar decisiones. (Monte, 2012).

Desde la concepción funcional de organización de un hospital, el cálculo de costos presenta distintas alternativas. Puede calcularse el costo de un servicio, de una orden de diversos servicios, de un departamento, de un centro de responsabilidad, de un centro de costos o de un centro de beneficios. En todas estas alternativas el procedimiento de cálculo del costo será siempre similar. Consistirá en sumar los insumos directos, las remuneraciones directas y los costos indirectos del objeto cuyo costo se ha solicitado.

El análisis del costo en la actividad hospitalaria, no debe solo enmarcarse en conocer los montos sacrificados por objetos de costo, sino que debe ir más allá, y en función con la calidad de la información que se precisa en el entorno actual, tienen que relacionarse los costos incurridos con presupuestos que permitan analizar las variaciones y asumir las medidas pertinentes.

Uno de los sectores más afectados en este sentido es el de la salud pública, servicio para el que, producto de su complejidad, se requieren de cuantiosas sumas de unidades monetarias que se reflejan en medicamentos, materiales, tecnologías, equipamientos, recursos humanos, infraestructura entre otros, en aras de garantizar el restablecimiento de la salud de un individuo o una comunidad bien sea en términos del diagnóstico, tratamiento, rehabilitación, prevención o promoción de salud. Contexto en el que la Contabilidad de Gestión resulta una herramienta que debe enfocarse en brindar información que permita optimizar y utilizar de forma eficiente y eficaz los recursos que se destinan a esta actividad. (Reyes, 2009).

La tabla 1.1 muestra según Hernández, 2016, la clasificación los costos por las diferentes actividades hospitalarias.



Tabla 1.1. Clasificación de los costos en la actividad hospitalaria para diferentes propósitos

Clasificaciones	Costos	Descripción
Por el momento del cálculo	Históricos	Importes determinados sobre la base de costos incurridos en el pasado. Estos no se pueden determinar hasta después de finalizado un periodo dado.
	Predeterminados	Importes calculados antes de iniciado el proceso, como una proyección de lo que debe ocurrir. Estos montos pueden ser estimados o estándar y se calculan con anterioridad al comienzo de las actividades, sobre la base de estudios técnicos y económicos.
Por su identificación con el objeto de costo	Directos	Montos que pueden ser identificados y cuantificados de forma directa con el objeto de costo entre ellos: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Medicamentos ▪ Alimentos a pacientes
	Indirectos	Sus montos no pueden ser identificados de forma directa con el objeto de costo y que para asignarlos a éste deben ser distribuidos mediante una tasa, entre ellos: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Alimentos (excepto a pacientes) ▪ Vestuario y lencería ▪ Combustible ▪ Energía ▪ Salarios ▪ Depreciación de activos fijos tangibles
Por su relación con el nivel de actividad	Variables	Sus montos totales varían en proporción directa a las variaciones en el nivel de actividad, entre ellos: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Medicamentos ▪ Alimentos
	Fijos	Sus montos totales se mantienen constantes, sin cambios, durante un período rango relevante, aunque se produzcan variaciones en el nivel de actividad, entre ellos: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Vestuario y lencería ▪ Combustible ▪ Energía ▪ Salarios ▪ Depreciación de activos fijos tangibles
	Mixtos	Presentan características de fijos y variables y se identifican como semi variables o escalonados. En los semi variables la parte fija es mínima y la variable es la que se corresponde con la utilización, mientras que en los escalonados la parte fija cambia de forma abrupta a diferentes niveles de actividad. Para el tratamiento de los costos mixtos se utilizan métodos de linealización que permiten separar su componente fijo y variable.
Por su relación con el resultado de la actividad	Total	Se corresponde a la suma de los elementos del costo (materiales directos, mano de obra directa y gastos asociados a la producción) Es el resultado de la acumulación de todos los costos en que se incurren para la prestación de servicios; por lo que, de acuerdo al tipo de análisis que se efectúe, puede ser la sumatoria de los costos directos e indirectos incurridos o también, de los costos fijos y variables, siempre en función del objeto de costo.
	Unitario	Es el costo de cada una de las acciones realizadas por objeto de costo. Consiste en la división del costo total entre la cantidad que corresponda a la base de distribución por objeto de costo

Fuente: (Hernández, 2016)

Clasificación de los costos en salud

Los costos no son más que el total de recursos que dedicamos para obtener un bien o servicio ya sea por compra, intercambio o producción, son manejados según (Rodríguez, María de los Ángeles, 2006:526).

Los costos históricos representan importes determinados sobre la base de los costos incurridos en el pasado. Estos se pueden determinar hasta después de finalizado un período dado.

Los costos predeterminados por su parte se calculan en un período económico o fecha anterior a la época que realmente ocurra. Estos costos se dividen en estimados y estándar.



Los costos directos, sin embargo, que se pueden identificar plenamente o asociar a los productos y servicios que se están procesando o ejecutando; así como también puede decirse de aquellos que permiten establecer su correspondiente ejecución con un área organizativa determinada lo cual tiene la responsabilidad de decidir su empleo o ejecución, generalmente pueden considerarse como tales los gastos originados por:

El pago de la fuerza de trabajo que ejecuta directamente las acciones, los consumos de los materiales utilizados y también, aquellos servicios y otras obligaciones que puedan asociarse de forma directa a la actividad que se ejecuta. (Carmen, 2014)

Los costos indirectos constituyen gastos que no inciden de manera directa en la ejecución de las actividades; o por regla general se originan en otras áreas organizativas. Son ejemplos de estos costos, en una sala del hospital: los administrativos de toda índole, los de alimentación, los de lavandería y otros; los cuales se ejecutan con la finalidad de apoyar las actividades que realiza la misma. (Mingarro, mayo 2005)

Los costos variables representan su monto está directamente asociado al nivel de actividad, como pueden ser los gastos que se incurren en medicamentos, alimentos, servicios de lavandería y otras. Las cuantías de estos costos aumentan o disminuyen en correspondencia, por ejemplo, con el número mayor o menor de pacientes hospitalizados en una sala.

Los costos fijos son aquellos cuyas cuantías no varían en relación con el nivel de actividad realizado, que se mantienen constante hasta cierto límite, independientemente del volumen alcanzado por la misma. Su fijeza o constancia la determinan la necesidad de incurrir en dichos gastos a pesar de que el volumen o nivel de actividad estuviera por debajo del límite establecido.

Los costos mixtos presentan características de fijos y variables y se identifican como semi variables o escalonados. En los semi variables la parte fija es mínima y la variable es la que se corresponde con la utilización, mientras que en los escalonados la parte fija cambia de forma abrupta a diferentes niveles de actividad.

Para el tratamiento de los costos mixtos se utilizan métodos de linealización que permiten separar su componente fijo y variable. (Carmen, 2014)

El costo total es el resultado de la acumulación de todos los costos en que ha sido necesario incurrir para la producción de bienes materiales o la prestación de servicios, de acuerdo al tipo



de análisis que se está efectuando puede ser la sumatoria de los costos directos e indirectos, o también, de los costos fijos y variables efectuados; en el desarrollo de la actividad objeto de análisis. Como no existe contradicción entre los tipos de costos mencionados dado que solo es un enfoque para el análisis. Un costo puede ser directo y a la vez fijo, porque está asociado de manera directa a la ejecución del volumen de las actividades (salario del personal de la salud) igualmente pueden existir otras combinaciones como directos y variables (los medicamentos), indirectos y fijos (salarios administrativos) e indirecto y variables (los alimentos).

El costo unitario es el resultado de dividir el total de gastos acumulados en un centro de costo entre la cantidad que corresponde a su base de distribución. (Mingarro, mayo 2005).

La principal dificultad consistirá en repartir los costos indirectos, los cuales son comunes a los distintos objetos de costos. El reparto de los costos comunes se resuelve a través de distintas asignaciones sucesivas, conocidas como asignación primaria, secundaria y terciaria. Si fuera necesario, puede continuarse con otras asignaciones.

La asignación primaria consiste en asignar los costos directos a cada clase de centros de costos (departamentos de servicios médicos, unidades centrales de diagnóstico, unidades centrales de servicios generales y unidades centrales de apoyo).

La asignación secundaria consiste en distribuir los costos de las unidades centrales de apoyo a los departamentos de servicios médicos, a las unidades centrales de diagnóstico y a las unidades centrales de servicios generales.

La asignación terciaria consiste en distribuir los costos de las unidades centrales de servicios generales a los departamentos de servicios médicos y a las unidades centrales de diagnóstico.

Finalmente, la asignación cuaternaria consiste en distribuir los costos de las unidades centrales de diagnóstico a los departamentos de servicios médicos. Estas asignaciones sucesivas permitirán calcular el costo total que demanda de las diversas unidades centrales y de los variados departamentos médicos durante un período determinado. A partir de estos costos totales por centros de costos será posible calcular los costos unitarios de los diversos servicios prestados. El costo unitario por servicio resultará de la división del costo total del centro de costos entre el número de servicios ofrecidos en el tiempo considerado. Como puede observarse, los costos unitarios de los servicios no son costos exactos, sino costos medios, obtenidos de la acumulación de los costos directos y de los costos indirectos.



La organización funcional de los hospitales se basa en la división del trabajo y en la fijación física y temporal de los conocimientos especializados en departamentos y unidades centrales. (Ramia, 2002).

1.3. Análisis de los costos hospitalarios en Cuba

El aumento sostenido en los costos de atención de la salud constituye una preocupación a nivel mundial. Diversos factores se consideran determinantes de este fenómeno, entre los cuales se citan: cambios demográficos que se traducen en poblaciones de edad más avanzadas, cuya atención exige servicios más costosos y especializados, una transición epidemiológica caracterizada por la prevalencia de padecimientos crónicos o no transmisibles como causas de enfermedad y muerte, minusvalías propias de los nuevos estilos de vida, asociado a la presencia de enfermedades propias de la pobreza, la reemergencia de enfermedades infecciosas y la emergencia de nuevos padecimientos.

Estos son algunos de los fenómenos que sin duda nos afectan día a día y que ha obligado a los gobiernos, a priorizar la asignación de los recursos disponibles entre diversas opciones de gasto en salud; lo que supone en términos económicos, un costo de oportunidad, ya que cualquier toma de decisión implicará un sacrificio económico y social, puesto que una vez destinado un recurso para un fin, no podrá ser utilizado nuevamente. Ante ello, se impone lograr una mayor eficiencia en la aplicación de los recursos existentes como uno de los criterios básicos de priorización de necesidades en salud. (Galbán, 2016)

El costo juega un papel determinante para el logro de los mejores resultados esperados, puesto que es un indicador que resume en términos monetarios el resultado de la utilización de los recursos humanos, materiales y financieros en el desarrollo de una actividad económica, sin embargo, constituye a su vez un elemento económico distorsionado y de poco conocimiento.

Aplicar un eficiente Sistema de Costo en salud permite establecer políticas en salud que logren mayor gestión y eficiencia. Estos sirven de instrumento gerencial con la finalidad de optimizar los costos sociales en los servicios de salud, optimizar el empleo de los recursos materiales, humanos y financieros, preparar anteproyectos de presupuestos basados en el estudio de los costos para los diferentes servicios de salud, y establecer indicadores necesarios para la planificación estratégica y contención de los gastos en las diferentes instituciones del sector.



Los costos, por tanto, constituyen una importante herramienta que posibilita la toma de decisiones tanto en la práctica asistencial diaria como en la elección de la mejor de las alternativas investigativas para obtener los mejores resultados con los recursos disponibles. Estos garantizan la mayor eficiencia en los servicios prestados. Su correcta utilización logra el éxito del binomio calidad-eficiencia. (Galbán, 2016).

En el sector de la salud en Cuba, por norma general en la actualidad, se utiliza el método de costeo ABC para calcular los costos en las instituciones sanitarias, pero en la literatura consultada tanto extranjera como nacional es limitada su aplicación para determinar el costo de las enfermedades o el tratamiento fuera de las instituciones de salud. Particularmente, este último es un enfoque novedoso dentro del desarrollo de la actividad económica en la salud. Teniendo en cuenta que las dificultades que se derivan de la escasez de recursos y las posibilidades de la disponibilidad de estos para alcanzar determinados objetivos van creciendo y se hacen cada vez más complejas. Es en este contexto donde la consideración de los costos no puede pasar inadvertida para ninguna actividad que se realice. Todos los costos que se analicen en cualquier contexto van a perseguir determinados objetivos, y específicamente en salud. El máster Jorge Cosme Casulo y su equipo de investigadores se refieren a cuatro objetivos fundamentales del sistema de costos cuando se esté implementando en unidades de salud, a continuación, se relacionan:

1. Posibilitar a la institución el conocimiento de los costos reales de sus acciones, de forma tal que se puedan tomar medidas para elevar el grado de atención al paciente.
2. Permitir a los diferentes niveles de dirección el conocimiento de los costos en las diferentes acciones que se efectúan.
3. Controlar económicamente su actividad.
4. Fundamentar normas, elaborar índices que permitan mejorar el proceso de planificación. (Jimenez, 2014).

En la actualidad existe una crisis económica global, y Cuba no escapa de esta realidad. Sobresale entonces el perpetuado bloqueo económico, comercial y financiero impuesto por parte de los Estados Unidos, que afecta directamente al buen funcionamiento del sistema. Los recursos materiales y financieros son limitados, propios de un país del tercer mundo, donde la



diferencia radica en brindar privilegios como educación y servicios de salud gratuitos para el pueblo; pero que para el estado representan cuantiosas suma de dinero.

Resulta paradójico el hecho de que aún con el sinnúmero de limitaciones que existen, Cuba brinda servicios especializados de amplia cobertura propios de países del primer mundo, lo que demuestra la generosidad del sistema socialista a pesar de sus restricciones.

Es por ello que se decide prestar atención a los costos como elemento cardinal para los directivos en la toma de decisiones. Los costos asistenciales en instituciones de salud en Cuba, actualmente son objeto de estudio, teniendo en cuenta la necesidad emergente de administrar con eficiencia los recursos materiales y financieros del Estado.

La limitación de recursos, la necesidad de su priorización y de alcanzar una asignación eficiente han constituido, entre otros elementos, la base para buscar cada vez con más fuerza instrumentos para una acertada toma de decisiones.

Dentro de las principales limitaciones definidas por (Hernández, 2016) de los sistemas de costos en las instituciones de salud cubanas se encuentran:

- Escaso conocimiento de algunos decisores de las posibilidades de la evaluación económica. como instrumento para la toma de decisiones.
- Inestabilidad y carencia de personal economista en las unidades del Sistema.
- Insuficiente número de especialistas entrenados en el tema.
- Deficiencias en el sistema de costos.
- Poca divulgación y promoción de las evaluaciones económicas que se realizan.
- Ausencia de métodos y herramientas sustentados en un previo análisis de las condiciones concretas del país para conducir evaluaciones económicas.
- Escasos fondos bibliográficos.
- Limitación de equipos de computación, software, entre otros, para el desarrollo de evaluaciones económicas, a pesar del gran esfuerzo que en este sentido se ha realizado en los últimos años.
- No funcionan de manera sistemática los grupos de evaluación económica provinciales ni el grupo nacional.
- En América Latina también es limitado el uso y se conoce poco de la aplicación de la evaluación económica en Salud en la toma de decisiones.



- Incorporar experiencias de otros países sin analizar las condiciones concretas para la aplicación en Cuba pudiera generar errores en el proceso de toma de decisiones.

Los costos constituyen un instrumento de trabajo de la gestión administrativa, tanto para el hospital como institución como para los diferentes niveles del Sistema Nacional de Salud como organización, la necesidad de su conocimiento se fundamenta entre otros en los aspectos siguientes:

- Conocer con precisión la relación entre las acciones de salud y su costo.
- Mejorar el aprovechamiento de los recursos humanos, materiales y financieros.
- Tomar decisiones oportunas para la corrección de desviaciones en la ejecución del presupuesto.
- Establecer políticas para lograr mayor eficiencia en la gestión hospitalaria.
- Poder fundamentar debidamente normas financieras y de gastos por tipo de institución.
- Evaluar la utilización de recursos escasos o deficitarios.
- Elaborar índices necesarios al proceso de planificación.
- Confeccionar anteproyectos de presupuestos más adecuados basados en el estudio del comportamiento de los costos de los diferentes servicios hospitalarios. (Angela, 2017).

Principios de los costos en salud

Existen principios para los costos en salud en Cuba. El primero es conocido como principio rector, que es cuando el paciente recibe todo cuanto sea necesario para restituir su salud con el aprovechamiento máximo de los recursos.

A continuación, se mencionarán algunos de los principios básicos:

- El costo se hace para el ejecutor de gastos (el médico), no contra él y vincula gastos a nivel de actividad (consultas).
- Se trata de una relación consecuente entre el gasto incurrido y el servicio prestado.
- Conductas médicas pueden ser modificadas sin afectar la calidad de la atención, con mayor beneficio social y con menos costo.
- La calidad de la atención médica es la que produce la mayor mejoría prevista en el estado de salud sin derrochar recursos, y con una alta eficiencia.
- El costo mide simplemente el beneficio que no se obtiene.



Hay recursos potenciales que se pueden racionalizar sin afectar indicadores de salud ni calidad de la atención médica.

- Atención preferente al médico en todo lo relativo a costos, pues es el que genera el mayor número de gastos.

A partir de los resultados de costos es factible establecer líneas de intervención y políticas de tratamiento. Además, es de gran importancia que se lleve a cabo de forma correcta pues de aquí se identifican los principales problemas de la gestión que lo ejecuta y por tanto, concretará la obtención de soluciones óptimas que posibiliten elevar la eficiencia. (Sarduy, Quintero, González, & Nazco)

1.4. Comportamiento de los costos hospitalarios en la provincia Holguín

En este epígrafe se realiza un breve comentario sobre cómo se comportan los costos hospitalarios en la provincia de Holguín. Se utiliza la técnica de revisión documental para consultar investigaciones relacionadas con la temática, entre la que se destaca la de Céspedes (2012).

El Sistema de Costos para hospitales permite la obtención de un conjunto de indicadores o costos unitarios relacionados con las diferentes acciones que se realizan en las instituciones, evaluando la eficiencia económica del trabajo del hospital, en ellos se reflejan la óptima utilización de medicamentos, otros recursos materiales, los locales de consulta, salones de operaciones y otros.

Lo laborioso de la implementación y obtención de los costos hospitalarios está determinado por los múltiples y diversos servicios que se brindan en esta actividad y lo complejo de sus interrelaciones, por lo que requiere de un trabajo en equipo muy coordinado y sistemático.

El proceso de determinación de los costos en la provincia de Holguín es el conjunto de operaciones que permiten su obtención y el mismo se compone de dos etapas perfectamente definidas con finalidades propias como son: la distribución primaria o de costos directos y la distribución secundaria o de costos indirectos. Es necesario contar con un elemento que tenga como función la de recoger la integración secuencial de ambos procesos particulares; con un alto sentido técnico – organizativo, que sirva a los efectos de Banco de datos de toda la información de los costos procesados. Por consiguiente, se considera necesario sistematizar un registro con tal finalidad, el cual sería el Registro de Costos.



Como objetivo de la Funcionabilidad del Registro de Costos: registrar los costos directos, indirectos, totales y unitarios de todos los centros de costos de la institución hospitalaria, así como las cantidades correspondientes a sus bases de distribución con la finalidad de estar en condiciones de poder emitir todas las informaciones de costos que se requiera para los diferentes niveles de dirección, tanto institucionales como el Sistema Nacional de Salud.

En cuanto a este registro, el mismo tendrá como funciones específicas, las que se relacionan a continuación:

- Recoger las anotaciones resultantes por cada centro de costos, del procesamiento de las hojas de trabajo utilizadas en la distribución primaria para los costos.
- Anotar en la hoja Control de Registro de Costo la ejecución de la unidad según el Estado de Ingresos y Gastos, el cual se procesa en peso, teniendo en cuenta la determinación de la ejecución de mes mediante la diferencia entre el acumulado del mes anterior con el actual para realizar la conciliación de las diferentes Hojas de Trabajo con la referida Hoja de Control.
- Relacionarse estrechamente con la distribución secundaria puesto que aporta los importes iniciales para la misma y recoge sus resultados finales por cada centro de costo.
- Posibilitar en su operatoria el poder a emitir eficientemente, la información de costos que se requiera para los diferentes niveles de dirección.

Tomando como referencia las anotaciones de gastos en salarios que aparecen registradas en el Submayor de Gastos, después de efectuado el reintegro correspondiente de las últimas nóminas ejecutadas en el mes; se comienza un proceso de desagregación de los salarios devengados correspondientes al mes en curso, en el cual se procede anotar el total de dichos salarios en los respectivos centros de costos al que está adscriptos los trabajadores. (manual de identidad del hospital clínico quirúrgico Lucía Iñiguez Landín , 2017)

El plus salarial (salario histórico) debe considerarse con cargo al centro Gastos Ajenos a la actividad, antes de comenzar la desagregación del salario de los médicos. El desglose de los salarios de los médicos debe hacerse disminuyendo del salario con que aparecen en los centros de costos a los que estén adscriptos, las horas que correspondan a:

- Guardia médica.
- Intervenciones quirúrgicas.
- Consultas externas dentro del hospital y fuera del hospital (policlínicos).



- Actividades de superación, siempre que las mismas sean por un período de tiempo de una semana o más, se llevarán al centro Gastos de Superación Técnicos – Profesional.
- Actividades dedicadas al Sistema Nacional de Salud, movilizaciones militares y otras; siempre que la ausencia del compañero en el mes sea por un período de tiempo de una semana o más, se considerarán con cargo al centro Gastos Ajenos a la Actividad, pues el médico está en funciones ajenas a la institución hospitalaria.

Todos estos desgloses se incluirán en los centros de costos que correspondan, incluyendo el 9,09 del descanso retribuido a acumular y el porciento establecido como contribución a la Seguridad Social.

En el caso de los sobresueldos motivados por funciones de dirección, se procederá de la manera siguiente:

- El de los vicedirectores y el de los jefes de servicios de hospitalización se cargará al centro de los costos (Áreas Administrativas).
- En el caso de los jefes de otras áreas se considerará en sus respectivos centros de costos. (Céspedes, 2012).

Según (Matos, 2012) para la implantación del sistema de costos en salud se requiere que la entidad cuente con una contabilidad que cumpla con las normas y procedimientos establecidos en cuanto al cuadro diario de los medios materiales, el registro actualizado de todos los gastos (salarios y otros), así como el pago oportuno a proveedores y prestatarios de servicios lo cual conlleva a la emisión de balances con calidad y saldos en las cuentas contables en correspondencia con su naturaleza. Partiendo de un análisis de costo se derivaron las tareas que se expresan seguidamente:

Definir los objetivos y aspectos generales de los costos atendiendo a las características de la entidad.

- Estudiar el organigrama de la entidad para la determinación de los centros de costos y niveles de actividad (Bases de Distribución y Base para Costos Unitarios).
- Definir a cada centro de costo la información mensual que deberá rendir para garantizar el procesamiento de los costos.
- Informar al consejo de dirección la implementación del sistema de costos.



- Coordinar con la dirección de cada centro de costo la entrega de la información mensual.
- Realizar las mediciones de los edificios, censos y estudios de equipos e instalaciones.
- Ubicar a todos los trabajadores de la organización en sus respectivos centros de costos de acuerdo con la plantilla.
- Coordinar con los almacenes la identificación de los vales de entrega por centros de costos. Igualmente, con la caja para los pagos de dietas y los pagos en efectivos de otros servicios que reciba la unidad.
- Habilitar los registros para captar la información complementaria que debe recibirse de los centros de costos, relacionadas con los niveles de actividad que correspondan.
- Lograr total integración con la contabilidad de manera que queden registrados todos los gastos mensualmente.

De acuerdo con la utilización para los costos, los departamentos se dividen en: Principales, auxiliares y de Servicios Generales y Administrativos; según su relación con las actividades fundamentales que realiza la institución y que determina la razón de ser de la misma.

Está definido en el orden hospitalario como:

- Departamentos Principales: Aquellas partes o subsistemas de la estructura organizativa hospitalaria que ejecutan las principales acciones que desarrolla la institución, como son la asistencia médica, la docencia y la investigación, son equivalentes a centros finales a una distribución de costos.
- Departamentos Auxiliares: Son aquellos que con sus acciones cooperan en la relación de las actividades de los departamentos principales.
- Departamentos de Servicios Generales y Administrativos: Realizan actividades de apoyo, necesarias a los departamentos principales y los auxiliares, como son: de administración de abastecimiento, de mantenimiento y otros. (Matos, 2012).

En este capítulo fueron abordados elementos significativos que permiten caracterizar los costos en el sector de la salud, algunos de las técnicas que posibilitan su análisis, así como los aspectos relacionados con los costos hospitalarios, sus principales características, métodos para su control y su comportamiento en la provincia de Holguín; referentes que facilitan dar paso a diagnosticar su situación en el Hospital Clínico Quirúrgico Lucía Iñiguez, que se expone en el próximo capítulo.



CAPÍTULO II. ESTUDIO PARCIAL DE COSTOS EN EL HOSPITAL CLÍNICO QUIRÚRGICO LUCIA ÍÑIGUEZ

En este capítulo, se expondrán los elementos para el diagnóstico y análisis parcial de los costos hospitalarios en el Clínico Quirúrgico Lucia Íñiguez, con el objetivo de determinar cuáles son los departamentos que inciden negativamente en su comportamiento, lo que permite a sus directivos proyectar su tendencia y desarrollar acciones para su control.

2.1. Caracterización general de la entidad

El Hospital Clínico Quirúrgico lleva por nombre Lucia Íñiguez Landín, en honor a la madre del Mayor General Calixto García Íñiguez, patriota y luchadora por la libertad de Cuba. Se inicia su construcción 1983, se detuvo y se retoma en 1986, comenzó a funcionar el 27 noviembre de 1998, con un solo bloque.

Se considera por su alcance provincial, de perfil Clínico Quirúrgico Docente. Se encuentra ubicado en Avenida Celia Sánchez Manduley, número 1 entre circunvalación y carretera del Valle, Holguín. Atiende a 822 508 habitantes mayores de 15 años, residentes en 162 consejos populares que tiene la provincia.

El hospital es una unidad del Sistema Nacional de Salud, subordinada administrativamente al Órgano del Poder Popular y metodológicamente a la Dirección Provincial de Salud, en las que se realizan actividades de atención médica altamente calificadas y complejas, preventivas, curativas, de rehabilitación, docentes e investigativas a la población adulta de todo el territorio de la provincia, así como Granma y Las Tunas cuando requieren de servicios especializados que en ellas no existentes. Está integrada a la atención primaria mediante un sistema de referencia y contra referencia para la solución de los problemas de salud del territorio y la formación del personal.

Objeto social

- Brindar servicios de salud a los ciudadanos cubanos en las especialidades y modalidades que caracterizan a la entidad, efectuar el control higiénico epidemiológico del medio intrahospitalario, realizar actividades de investigación y desarrollo en las actividades que les son afines y actividades de educación para la salud a la población.



- Brindar atención integral de promoción, prevención, diagnóstico, tratamiento y rehabilitación de la salud en la población. Realizar actividades docentes de perfeccionamiento de técnicos y especialistas de pregrado y postgrado.
- Organizar eventos propios de la especialidad con la participación de especialistas cubanos y extranjeros.
- Brindar servicios de certificación del estado de salud para trámites legales. Brindar servicios de comedor y cafetería a estudiantes y trabajadores en moneda nacional.

Se muestran 29 salas de hospitalización según la enfermedad que presenten, cuenta además con un Hospital de Campaña para los casos de ingresos por sospecha de dengue. Cuenta con centros de costos auxiliares y centros de costos de servicios y administrativo.

Su misión es garantizar el mejoramiento de la situación de salud de la población adulta del territorio a través de perfeccionamiento constante de la calidad de la atención médica integral e integrada, la preparación científico técnica, profesional y profesoral de nuestros trabajadores y la aplicación consecuente de lo más avanzado en la tecnología médica y no médica, con una utilización eficiente de los recursos materiales y financieros, logrando el más alto grado de satisfacción de nuestra población y dando pasos firmes hacia la excelencia.

Asume como visión: Somos una organización que ha logrado implantar un proceso de mejora continua de la atención médica, sobre base de un desarrollo sostenible, donde el talento humano creativo e interdependiente, genera confianza y plena satisfacción de pacientes y familiares, a la vez que fortalece el crecimiento de la propia organización.

El nivel educacional de los trabajadores es de 175 que equivalen a un 11,1 % en secundaria, de técnicos 556 siendo un 35,1%, preuniversitarios y técnicos 431 para un 27,2 % y universitarios 422 con un 26.6 %.

Por lo que se puede apreciar que en el hospital predomina el nivel educacional elevado, elemento positivo para el logro de la misión de la institución, y alcanzar la visión.

Para realizar esta investigación y abarcar correctamente los aspectos tanto clínicos como económicos, tomando en consideración las condiciones del problema, se conformó el equipo de investigadores con un carácter heterogéneo, constituido de la siguiente manera:

- Aspirante al título de Licenciatura en Economía
- Subdirector del Hospital



- Un Master en Economía de la salud
- Doctora de Ciencias Económicas
- Un Master en Contabilidad Gerencial
- Personal del departamento de contabilidad del centro hospitalario
- Profesora de Estadística

Se realizó un estudio de evaluación financiera retrospectiva de corte transversal en el período comprendido entre el julio de 2017 y marzo de 2019. Se escogió ese período con el fin de alcanzar un mayor grado de actualización del estudio, con los costos vigentes en el mismo.

La investigación se ejecutó desde la perspectiva de la institución de salud: Hospital Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez Landín, y se valoraron los costos de 29 centros de costo que se identifican con las salas de la institución.

2.2. Comportamiento de los costos hospitalarios

Para desarrollar este acápite, fue seleccionada la información relacionada con los centros escogidos para el estudio y su desglose en costo directos que encierra a los materiales, salarios y servicios, los costos indirectos y el costo total.

El 100% de la información primaria de los niveles de actividad de los diferentes centros de costos, debe brindarse a la especialista de costo en los primeros 5 días de cada mes, con el objetivo de consolidarla y analizar su comportamiento en aras de trazar estrategias de trabajo para el próximo período.

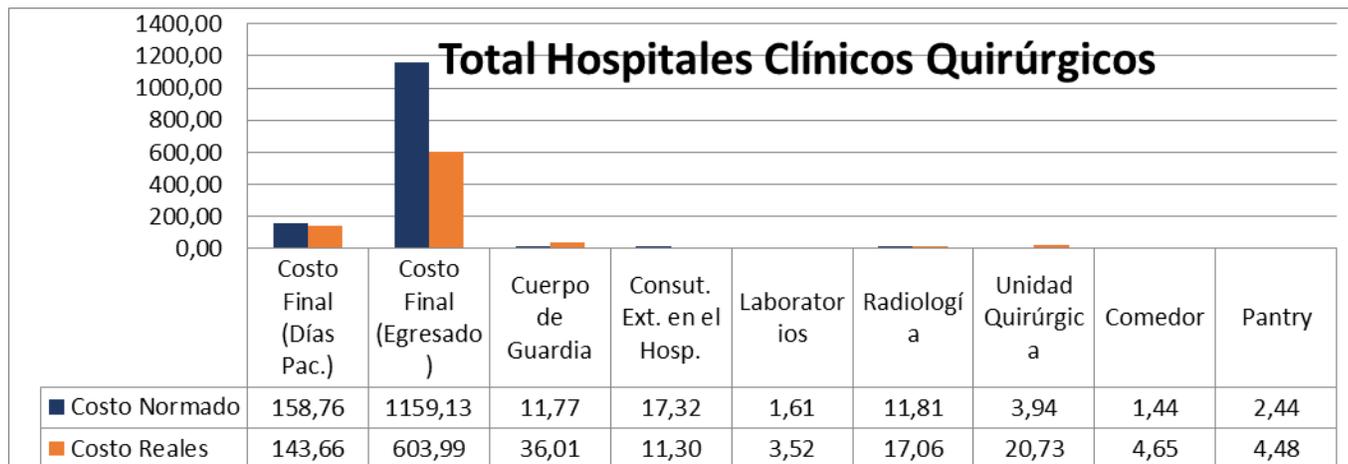
El gráfico No.1, muestra el comportamiento acumulado del año, contribuye a demostrar que el año de mayor incidencia fue el 2017, no la información sobre la base proyectada, consistente en el primer trimestre del año, por situación con problemas en la fluctuación laboral, sólo se reflejó ese año el último trimestre, elemento que no era compatible con la restante información. Independientemente a lo comentado se pudo obtener un resumen de la situación que se exponen en el gráfico No.1.

De la investigación realizada se pudo obtener las principales causas que motivaron su comportamiento, entre las que se destaca las derivadas de las diferentes vías de hospitalización tras el paso del Huracán Ike, provocando la evacuación de personas hospitalizadas en casas de abuelos, hogares de ancianos y pacientes posteriores con trastornos digestivos, provocado por la contaminación de las aguas, crecimientos de ríos y



fuerzas lluvias; además de algunas afectaciones cardíacas provocadas por la reacción al fenómeno natural, como anginas de pechos, dolor precordial y pre infartos, manejados con destreza por el personal médico y paramédico en función de actividades relacionadas con el salvamento y rescate de los damnificados .

Gráfico No.1: comportamiento de los costos totales del hospital cierre 2017



En relación al gráfico No.1: son agrupados los diferentes parámetros del consumo de costos por actividades, se evidencia los valores normados, representado con el color azul, y los reales con el color naranja, demuestra esta comparación que el consumo real estuvo por debajo de lo normalizado en relación con los Días Pacientes en \$ 15,10 y Final Egresados en \$ 555,14, el resto tuvo un sobregiro significativo.

En la tabla No.1 del anexo 1 se muestra el comportamiento de los costos indirectos para el primer trimestre del año 2017 (Ver Anexo No.1). En relación a los aspectos más significativos serán comentados, lo concerniente con el costo final de hospitalización utilizando como bases de distribución Días Pacientes y Egresados.

Costo Final de Hospitalización: (Días Pacientes)

El costo unitario real aprobado para este perfil de unidad es de \$ 184,50 y al cierre de diciembre 2016 su comportamiento fue de \$ 163,51, representa un aumentando en \$ 20,99 con una desviación desfavorable.

En el mes de enero este perfil de gasto total es de \$ 3 840 771,00, representa el 92,62 % para \$ 3 023 105,00; el gasto de materiales es de \$ 581 533,00; de gasto de salario es de \$ 2 220 426,00; los gastos de servicios son de \$ 221 146,00 y el gasto de los costos indirectos es de \$



817 666,00 para un 7,38 %, se pone de manifiesto que estos valores estuvieron originados por un incremento de las hospitalizaciones, a partir de los inicios de la epidemia de Cólera que por indicaciones ministeriales se utilizó como medida preventiva ingresar a todos los pacientes con similares afectaciones a los de esta enfermedad.

El costo unitario real aprobado para este perfil de unidad es de \$ 184,50 y al cierre de febrero su comportamiento fue de \$143,66.

En el mes de marzo de ese año el costo total ejecutado por la unidad en el Sistema de Costo de Salud fue de \$ 7 579 498,00 corresponde a costos directos \$ 5 190 712,00 para un 68,48 %, de ellos, los gastos de materiales fueron de \$ 1 128 561,00, para un 21,74%, el gasto de salarios incide significativamente en un 68,87 % \$ 3 470 775,00 a gasto de servicios representan un 9,39% para \$ 591 376,00 y de costo indirecto \$ 2 388 786,00, que corresponde al 31,62% del total de mes.

Como se muestra en la tabla No.2, para el año 2018 en el mes de enero tuvo el siguiente comportamiento (Ver Anexo No.1).

El costo unitario real aprobado para este perfil de unidad en días paciente es de \$ 184,50 y al cierre de enero su valor alcanzó \$ 183,99, comportándose favorablemente, en egresados lo real aprobado para Hospitales Clínicos Quirúrgicos es de \$ 346,42 y su comportamiento fue de \$ 929,72, presentando una desviación negativa de \$ 583,3. Este último indicador está por encima de lo normado debido al incremento de servicios, el alto nivel ocupacional que ha tenido la entidad y la fluctuación de pacientes febriles.

Para el mes de febrero el costo unitario real aprobado para este perfil de unidad en días paciente es de \$ 158,76 y al cierre de febrero su comportamiento fue de \$ 231,79, con una desviación negativa de \$ 73,03, En egresados lo real aprobado para este tipo de institución es de \$ 1 159,13 y su comportamiento fue de \$ 1 170,98 presentando una desviación negativa de \$ 11,85. Este último indicador está por encima de lo normado debido al incremento de servicios, el alto nivel ocupacional que ha tenido la entidad.

Durante el mes de marzo el costo unitario real aprobado para este perfil de unidad en días paciente es de \$ 158,76 y al cierre de marzo su comportamiento fue de \$ 285,52, con una desviación negativa de \$ 126,76. En egresados lo real aprobado para Hospitales Clínicos Quirúrgicos es de \$ 1 159,13 y su comportamiento fue de \$ 1 465,80 lo que representa una

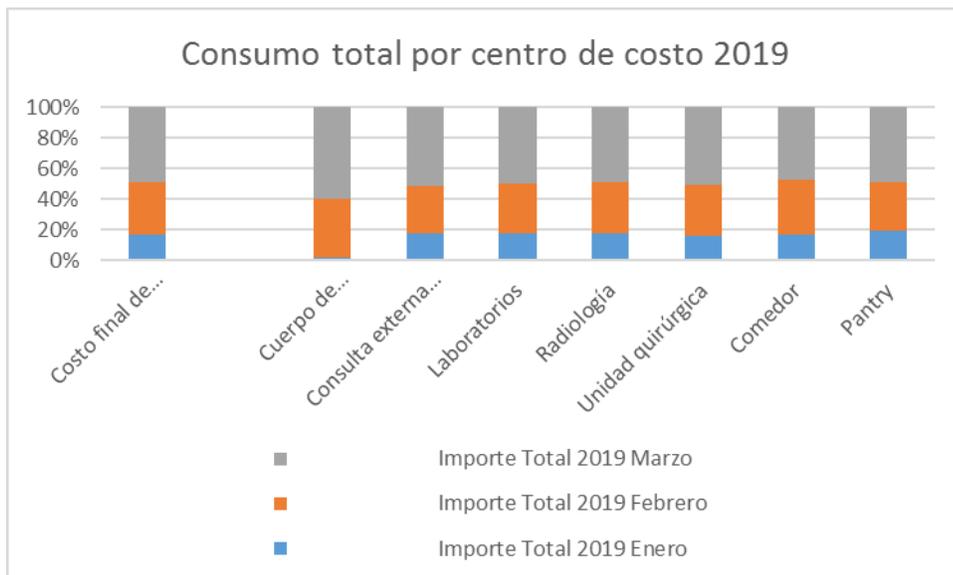


desviación negativa de \$ 306,67. Este último indicador está por encima de lo normado debido al incremento de servicios, el alto nivel ocupacional que ha tenido la entidad como consecuencia de la situación epidemiológica del territorio.

Para el año 2019, como se puede observar (**Ver Anexo No.1**) el costo de Días Pacientes tiene una desviación positiva de \$ 15,67, pues tiene un costo normado de \$ 158,76. En los costos finales de los egresados los que tiene una desviación negativa de \$ 207,14 debido al incremento de los servicios de alto nivel ocupacional como consecuencia de la situación epidemiológica del territorio.

Al analizar el gráfico No.2, se observa que el mes de marzo muestra el acumulado del trimestre, mostrando valores \$ 9 712 696,78 en relación al aspecto Pacientes Días, mientras que en igual periodo del 2018 su comportamiento fue de \$ 4 182 057,00, lo que representa un aumento de un 43,06 %, determinado fundamentalmente por la indicaciones a nivel central, en lo relativo a la hospitalización de carácter inmediata de los pacientes con dolores musculares acompañados de fiebre, y síntomas afines, similares a los que ocasiona el Dengue, concentrándose en los hospitales de campaña fundamentalmente, originando un gasto total de \$ 212 356,85.

Gráfico No.2: resumen de consumo total de los costos del año 2019



Costos Finales de Hospitalización: se comportan el costo de Días Pacientes favorablemente con respecto a lo planificado con un valor de \$ 36,56, pues tiene un costo normado de \$ 158,76. En esta información repercute favorablemente los pacientes egresados con \$ 17,13, al demostrarse que no padecía el Dengue, su malestar se debía a síntomas de diversas naturalezas, una vez realizado los complementarios establecidos exponiendo resultados favorables fueron dados de alta médica.

Análisis comparativo

Se realizó un estado comparativo con el comportamiento de los gastos totales en el trimestre analizado (enero-marzo) de los años 2017-2019 (**Ver Anexo No.2, 3 y 4**). Dicho análisis estuvo limitado por la incompatibilización de la información mostrada por el departamento contable, pues debido a que la especialista de costo estuvo enferma la mayor parte del año, no se realizaron informes relacionados con la actividad en los tres primeros trimestres, elementos que condiciona su tratamiento de manera incongruente, fue necesario entonces utilizar periodos similares para lograr una mejor armonía entre los aspectos tratados, se determinó comparar el último trimestre del 2018 con respecto al 2017 y el primer trimestre del 2019 con el del 2018.

El hospital para desarrollar sus actividades cuenta con 28 salas especializadas, en aras de sintetizar el estudio, fueron seleccionadas las más significativas en relación a la complejidad de sus características, debido a que la incidencia de accidentes domésticos y automovilísticos, genera que una vez que se reciben en cuerpo de guardia, son trasladados a las diferentes salas en dependencia del padecimiento o gravedad que tenga, se relacionan a continuación las que mantuvieron mayor consumo:

1. Sala de Terapia Intensiva.
2. Sala de Terapia Intermedia.
3. Sala de Turismo de Salud.
4. Sala de Diálisis-Hemodiálisis.
5. Sala de Trasplante.
6. Sala de Casa Renal.
7. Sala de Neurocirugía.

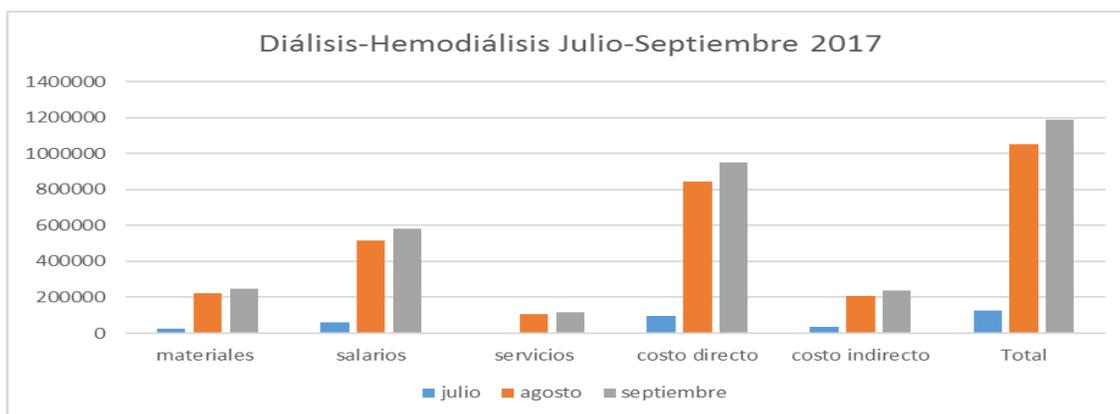
De las salas especializadas mencionadas anteriormente, su comportamiento es inestable pues depende de la cantidad de pacientes que acudan al hospital, en relación a su gravedad, son



remitidos desde cualquier centro de la provincia, considerando el alcance de este centro hospitalario; por tanto, por la complejidad de sus tratamientos y por ser las que atienden mayor cantidad de pacientes días con procedimiento continuo, fueron seleccionadas para su análisis, las salas de Diálisis-Hemodiálisis y la de Trasplante; los análisis de los gráficos que se muestran serán en relación a su comportamiento, fueron elaborados por el investigador para reforzar su explicación, se define su estructura en barras, pues se considera se ilustra mejor la información y le permite al lector visualizar los resultados con mayor claridad, cabe destacar que la unidad de medida utilizada para su comprensión y facilitar el análisis fue en pesos.

El gráfico no.3, representa el comportamiento acumulado del tercer trimestre del año 2017 de la sala de Diálisis-Hemodiálisis, en él se observa que los costos totales son de \$ 1 187 456,56, los costos directos representan los de mayor consumo con \$ 949 042,28, para 79,92%, mientras que los indirectos se comportaron de \$ 238 414,28, para 20,08%. **(Ver Anexo No.2)**

Gráfico No.3: comportamiento total de los costos de la sala Diálisis-Hemodiálisis, tercer trimestre año 2017



El gráfico no.4, se observa el comportamiento de la sala de Diálisis-Hemodiálisis en relación al tercer trimestre año 2018, demuestra que los costos totales son de \$ 1 572 864,93 corresponde de ellos, el 80,03% a los costos directos, para un valor de \$ 1 258 721,65, por tanto, el 19,97% significan los indirectos con un importe de \$ 314 143, 93.

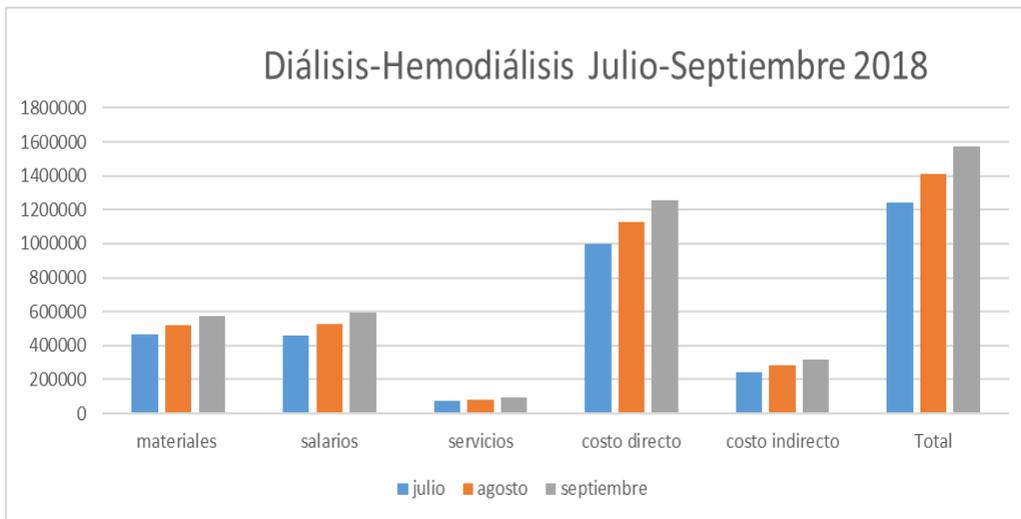
El estado comparativo en relación con los gráficos 3 y 4 de los costos totales de la sala Diálisis-Hemodiálisis, del tercer trimestre año 2018 respecto al 2017, se muestra que se tuvieron valores de \$ 1 572 864,93, en el 2018, sin embargo, en el anterior fue de \$ 1 187 456,56, que



representa una disminución de \$ 385 408,37, lo que demuestra un comportamiento favorable en relación al año anterior de 32,46 %. **(Ver Anexo No.2).**

Es importante destacar que la información recolectada, arroja el comportamiento acumulado, lo que dificulta su análisis, impide determinar el costo hospitalario del mes con mayor relevancia, elementos que motiva a concretar el estudio sobre la base del comportamiento total de los costos por salas en el periodo analizado.

Gráfico No. 4: comportamiento de los costos totales de la sala Diálisis-Hemodiálisis, tercer trimestre año 2018.



En el gráfico no.5, se detalla la información relacionada con el comportamiento de los costos totales de la sala de Trasplante en el tercer trimestre del año 2017, él se aprecia un total de \$ 270 266.48, representa el \$ 73 008.73 para 21,01 % los costos directos, mientras que los indirectos se manifiestan en un 78,99 % para \$ 197 257.75, en significativo destacar que sea tan elevado este aspecto y que la institución no tenga desglosado su incidencia, lo que impide su análisis y proyectar su tendencia futura. **(Ver Anexo No.3)**

El gráfico no.6, pone de manifiesto el costo total de la sala de Trasplante con \$ 241 735.43, en la cual se destacan los costos directos con un importe de \$ 154 984.27 para 64,11 %, sobresale el 74,80% de consumo de materiales con \$ 115 935.12, mientras que los indirectos fueron de \$ 86 751.16 para un 35,89 %, en el intercambio con los especialista del área contable se definió



que esta actividad necesita varios insumos como según el grado de complejidad de órgano a sustituir. **(Ver Anexo No.3).**

Gráfico No.5: comportamiento total de los costos de la sala Trasplante, tercer trimestre año 2017.

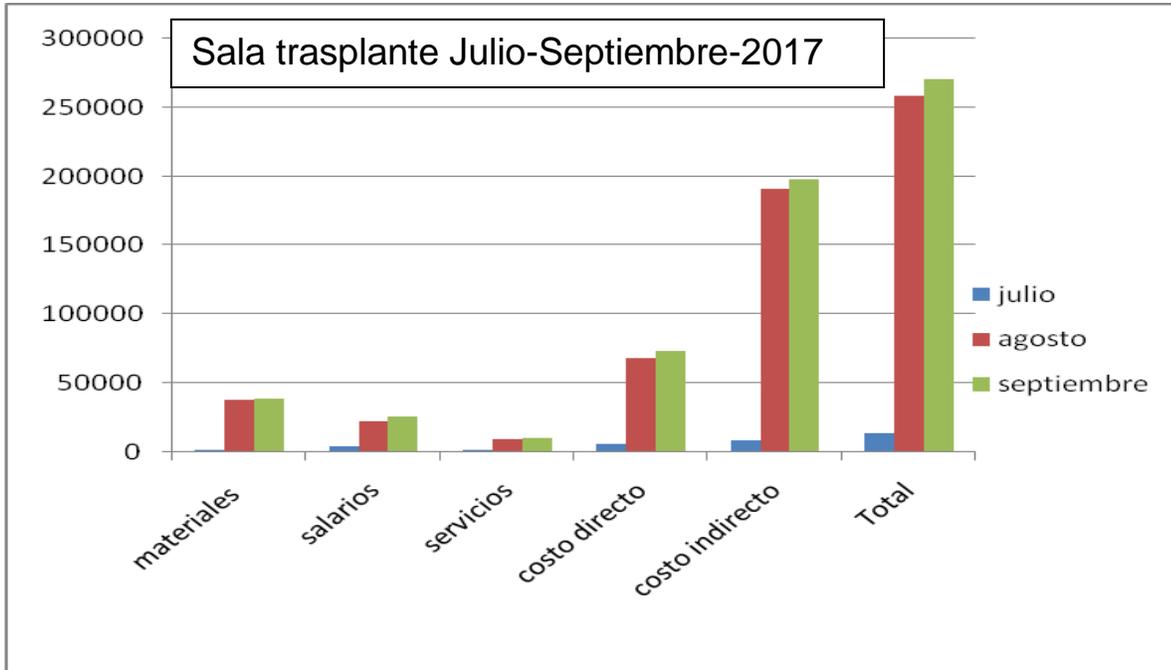
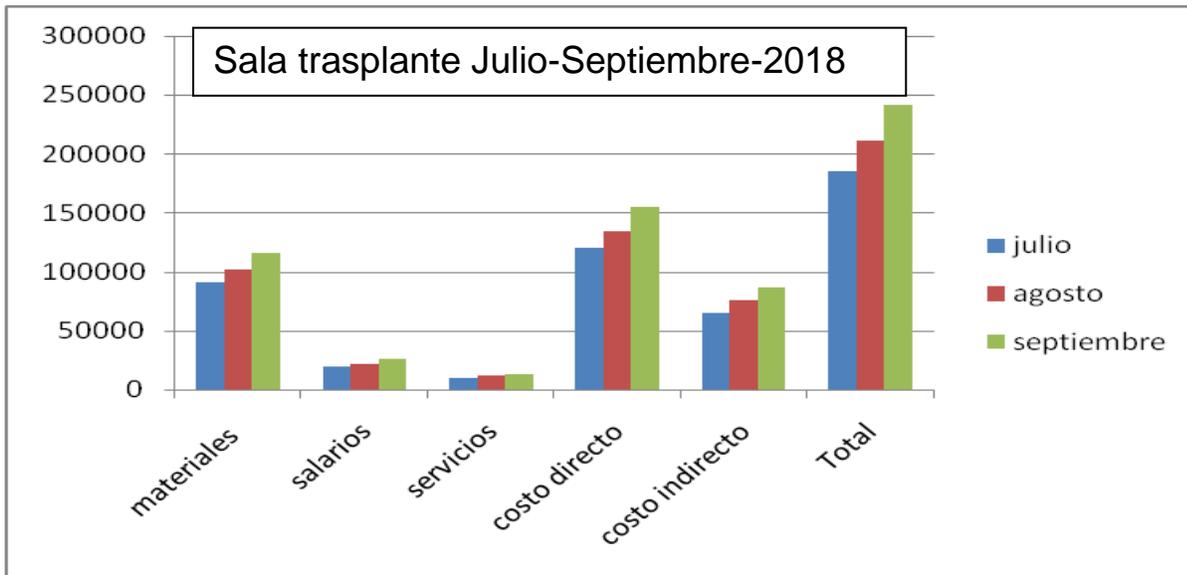


Gráfico No.6: comportamiento total de los costos de la sala Trasplante, tercer trimestre año 2018.

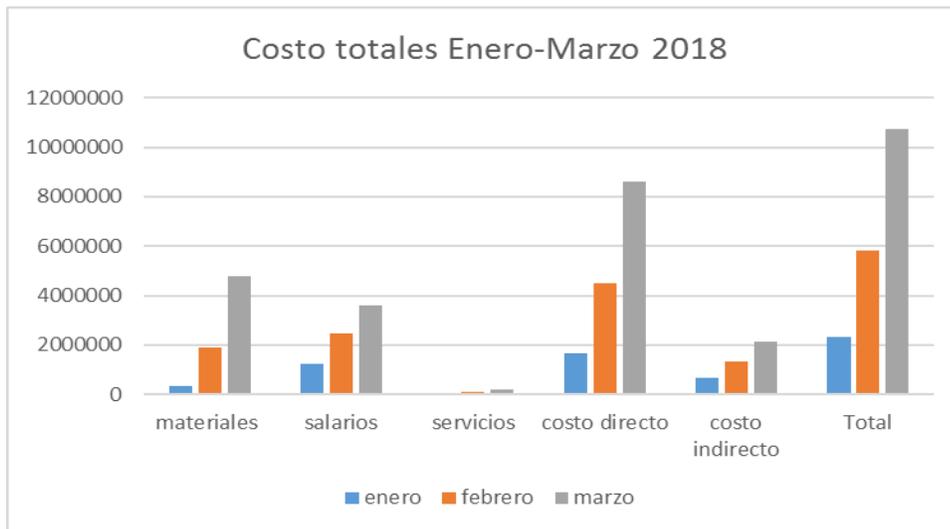


Cabe destacar que en la comparación de estos periodos se demuestra que el año 2018 el costo total fue de \$ 241 735,43 con respecto al 2017 presentó una disminución favorable de \$ 28 531,05, en el que incidió positivamente la deducción de \$ 110 506,59 correspondiente a los costos indirectos.

Se utiliza el método gráfico para exponer el comportamiento del costo total del primer trimestre del 2018 y del 2019, al no existir información al respecto del año 2017, teniendo en cuenta que solo contempla las salas de la muestra seleccionada. En ese espacio de tiempo hubo fluctuación de la fuerza laboral y sólo fue registrada la del último trimestre, que no se compatibiliza con la recolectada para los otros años de análisis.

Se pudo recolectar en relación al año 2018 el consumo total de las salas; se muestra en el gráfico no.7, el comportamiento del primer trimestre, con un valor acumulado de fue de \$ 40 409 820,30, incide como elemento de mayor importe, los costos directos con un valor de \$ 30 881 507,87, para un 76,42 %, mientras que los indirectos estuvieron en el orden de \$ 9 528 312,50, que representan 23,58 %. **(Ver Anexo No.4)**

Gráfico No.7: comportamiento de los costos totales por salas, primer trimestre año 2018.



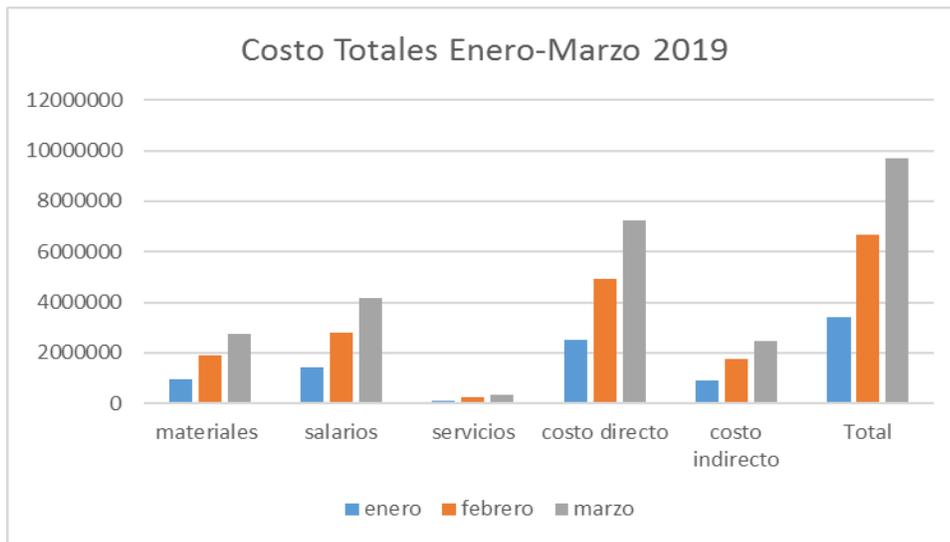
La información que muestra el gráfico No. 8, expone que los costos relacionados con el consumo de materiales, entre los que se destacan aquellos de insumos o materiales gastables como torundas, gasas para vendajes, jeringuillas desechables, guantes, algodón, alcohol entre otros, eleva su comportamiento de \$ 346 468,26 en el mes de enero hasta el acumulado de marzo de \$ 4 786 787,44, tiene mayor implicación el último mes, debido al aumento de



accidentes domésticos y automovilísticos, que generan un consumo excesivo de los materiales gastables, cabe destacar además, que en este espacio de tiempo, surgieron varias epidemias como el Dengue, Zika, Chicunguya, brotes de Cóleras, situación alarmante en el territorio nacional con gran repercusión en la provincia de Holguín.

A continuación, se exponen los costos totales del primer trimestre del año 2019 con un valor de \$ 656 942,20, representan el 93,10 % los costos directos con \$ 611 608,92, mientras que los indirectos se comportan de 6,90 %, para \$ 45 333,28. **(Ver Anexo No.4)**

Gráfico No.8: comportamiento de los costos totales por salas, primer trimestre año 2019.



Al realizar la comparación de los gráficos 7 y 8, se procede al cotejo del año 2019 con respecto al 2018; se determinó que los gastos materiales disminuyeron considerablemente en \$ 1 018 246,82, o sea, de \$ 10 731 143,60, en el 2018, a de \$ 9 712 896,78 en el año 2019 para un 9,48%; su repercusión estuvo dada por el control sanitario realizado en la provincia, con mayor atención en el municipio de Holguín. Como resultado de estas acciones se logra disminuir los focos de mosquitos Aedes Aegyptys y por consiguiente, se reducen los pacientes hospitalizados por el Dengue; además de que la población ganó en información en relación al manejo de la enfermedad así como, su agente causante, cabe destacar que el país destinó sumas considerables de efectivo para erradicar esta situación, también fue capacitado el personal de todos los centros de salud, para tomar las medidas preventivas y actuar de manera rápida, conjuntamente se pudo contar con personal auxiliar para apoyar la tarea, llámese, obrero y



trabajadores movilizados de todos los sectores que brindaron su ayuda para eliminar la situación.

Fue sugerente para este análisis la información que brindan algunas salas, se muestra por su importancia la de Diálisis-Hemodiálisis y la de Trasplante por la significación que tiene para la vida humana, considérese que los tratamientos realizados en ella son muy costosos. En la primera existen un volumen elevado de pacientes con padecimientos renales que conlleva como tratamiento continuo hasta producido el trasplante un elevado número de hemodiálisis, lo que origina en muchos casos mantener el proceder de por vida. Ello requiere el uso de recursos de gran valor comprados en el exterior a través de terceros países, entre los que se destacan el dializador y los reactivos necesarios para prepararlos para su reutilización. Producto del bloqueo económico impuesto por los Estados Unidos, la adquisición de los mismos se dificulta, provocando el encarecimiento de las piezas de repuestos de los equipos utilizados, así como, de los medicamentos necesarios para ese proceso.

A continuación, se muestran los gráficos representativos del comportamiento total de los costos de las salas de Diálisis-Hemodiálisis y Trasplante, analizando el año 2019 con respecto al 2018.

El gráfico No. 9 muestra el comportamiento de los costos totales del trimestre de la sala de Diálisis-Hemodiálisis en los años 2018, se destacó un valor de \$ 343 314,76, por otra parte, los directos representaban el 97,22 % con un valor \$ 333 772,27, mientras que los indirectos fueron de \$ 100 541,99 para un 2,78 %, lo que demuestra que toda actividad directa a un paciente genera un volumen de costos mayor que aquella que lo complementan o apoya.

El comportamiento expuesto de el gráfico no.8 expresa los costos acumulados trimestrales de la sala de Diálisis-Hemodiálisis con un valor de \$ 458 273,31 para el 2019, se consideró que los costos directos valorados en \$ 368 020,45 fueron superiores a los indirectos en \$ 277 767,59 para un 60,61 %, o sea, se reportaron de \$ 90 252,86. Se destacan los salarios con \$ 181 690,02 en el 2019, repercuten favorablemente en 8,49 % para \$ 16 862,79 con respecto al 2018 que mostró \$ 198 552,81. **(Ver Anexo No.2).**



Gráfico No.9. Comportamiento de los costos de la sala de Diálisis-Hemodiálisis en el primer trimestre de 2018.

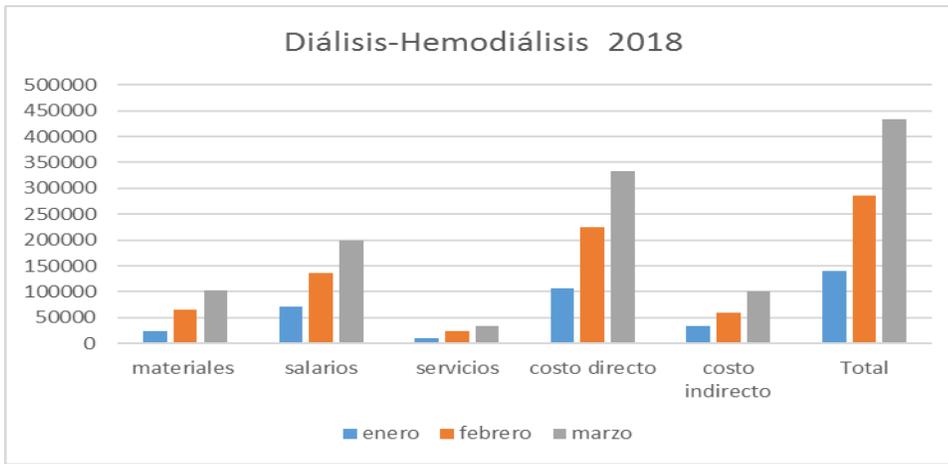
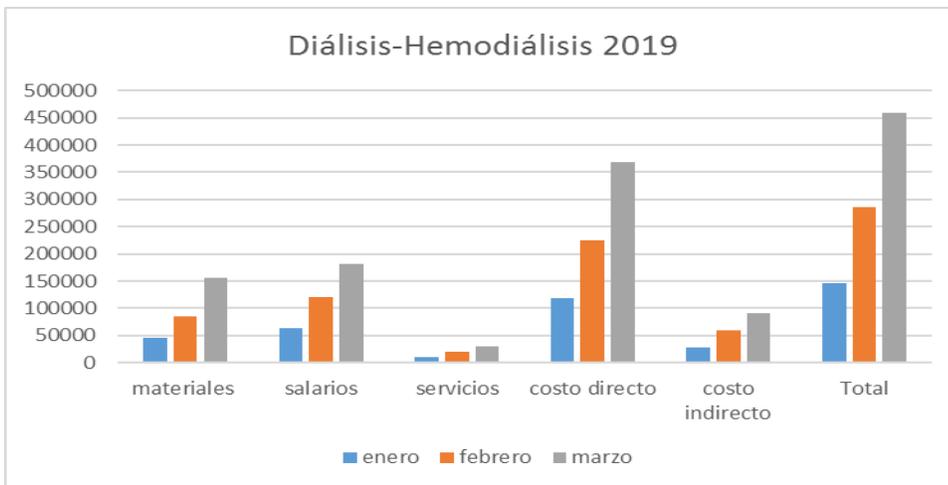


Gráfico No.10. Comportamiento de los costos de la sala de Diálisis-Hemodiálisis en el primer trimestre de 2019.



Del análisis comparativo de la sala de Diálisis-Hemodiálisis del año 2019 en relación con el 2018, se puede observar en los gráficos 9 y 10, que el año actual mostró una acentuación considerable de sus resultados en el acumulado del primer trimestre. Destaca con \$ 156 258,43 de consumo de materiales, mientras que el año anterior tuvo un comportamiento de \$ 102 153,46, lo que representa un aumento de \$ 54 105,00 para incremento de un 34,63 %, aspectos que estuvieron asociados al incremento de enfermedades renales provocadas por el stress profesional, malos hábitos de la población en el uso, ingestión de bebidas alcohólicas, el

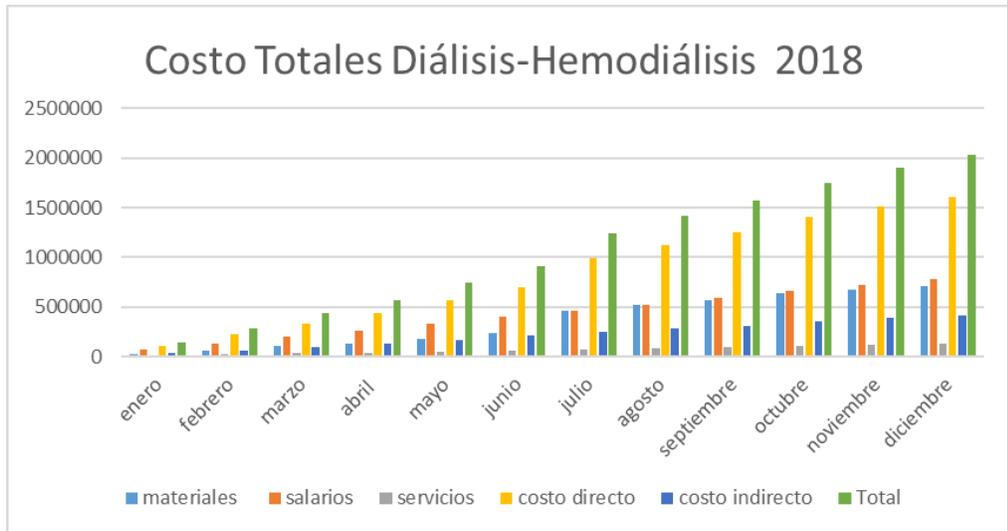


agua para el consumo mal tratada, hábitos de vida no saludables, así como por no cumplir con los tratamientos médicos prescritos para tales efectos. **(Ver Anexo No.2).**

A continuación, el gráfico no.11, expresa el comportamiento de \$ 40 409 820,31 acumulado al cierre del 2018, en el cual se refleja el consumo de costos directos con un valor de \$ 30 881 507,81, para 76,42 %, mientras que los indirectos se manejaron en relación a 23,58 % para \$ 9 528 312,50, cabe destacar que durante el análisis el elemento con marcado valor constituye el consumo de materiales, para este año su tendencia fue a incrementarse con un importe de \$ 14 966 373,74, las causas que lo provocaron este comportamiento fue el mismo que expusieron en conversatorio con los trabajadores del área contable al iniciar esta investigación, factores de tipo político y el alza de precios.

En relación a la sala de Diálisis- Hemodiálisis del 2018, su comportamiento total mostró un valor \$ 434 314.76, representa los directos con \$ 333 772.77 para 76,85 %, se destaca el consumo de salario de \$ 198 552.81, comportándose en un 59,49%, debido a la mantenida fluctuación de la fuerza laboral del personal de apoyo, sin embargo, los indirectos fueron de \$ 100 541.99 para 23,15 %.

Gráfico No.11. Comportamiento de los costos totales de la sala de Diálisis- Hemodiálisis del 2018.

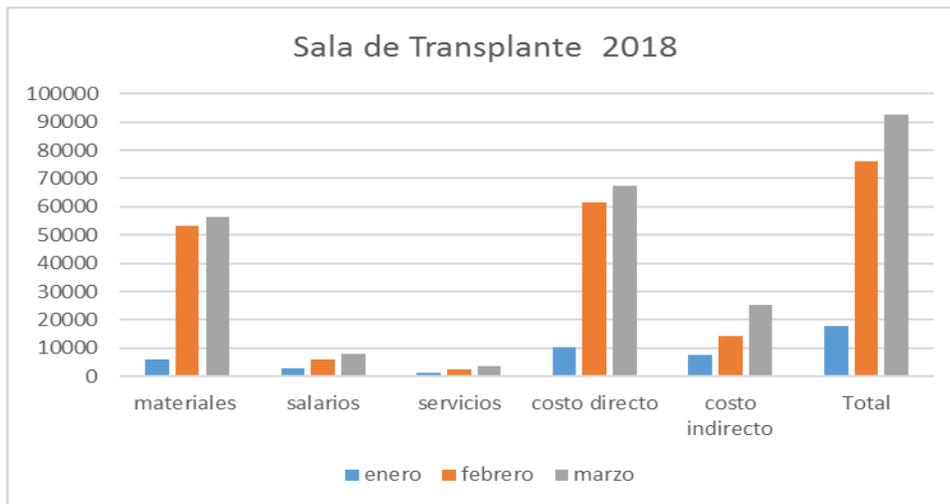


Se muestra a continuación, en el gráfico no. 12 los resultados totales de \$ 92 736,45 referidos a la sala de Trasplante, la cual expuso \$ 67 590,59 de costos directos para un 72,88%, por otra



parte, los indirectos estuvieron representados por \$ 25 145,86 que significa el 27,12 %, inciden en estos valores el consumo de materiales con \$ 56 268,75 para un 83,25 %, en esta actividad se genera gran volumen de fluidos procedentes de los órganos a sustituidos, que necesitan ser absorbidos a través de la aspiradora y cuando es excesivo se utilizan apósitos de gran tamaño que permitan controlar hemorragias o sangrados regulares, que elevan su manejo. **(Ver Anexo No.3)**

Gráfico No.12. Comportamiento de los costos de la sala de Trasplante en el 2018



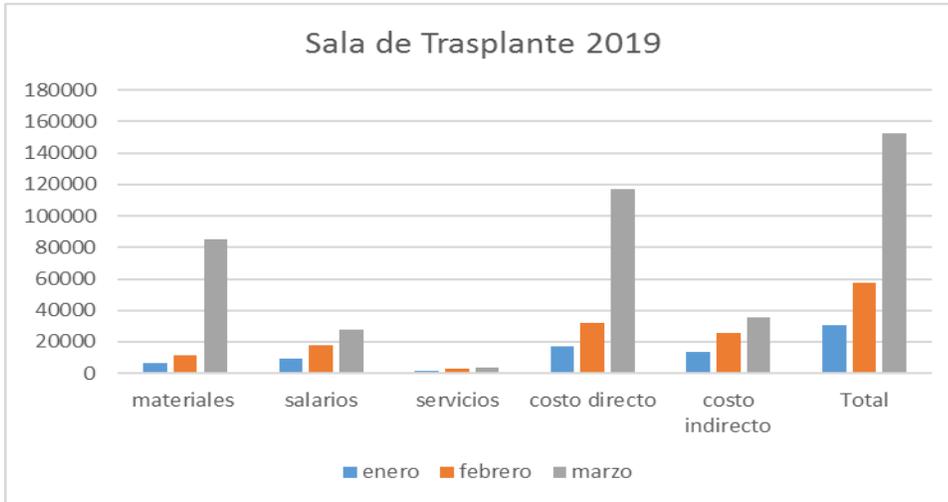
Se comportó en el orden de \$ 152 571,22 los costos totales de la sala de Trasplante en el 2019, son expuesto en el gráfico no.12, en él se destaca el consumo de costos directos con \$ 116 790,96 para un 76,55 %, por su parte, los indirectos fueron de \$ 35 780,26 para un 23,45%, también incidió en su valor el consumo de materiales de \$ 85 038,09, representa un 55,74%, la situación es similar en ambos años y las causas de su consumo también lo constituye.

Los gráfico No. 12 y 13 son utilizados para representar el comportamiento de la sala de Trasplante comparando el año 2019 con respecto al 2018, se debe referir que su análisis permitió demostrar que el consumo de materiales como elemento de mayor incidencia, en el proceder de todas las salas analizadas, fue de \$ 56 268,75 mostrando resultados favorables con respecto al año 2018 que originó un consumo de \$ 85 038,09. Este incremento estuvo provocado por la no compatibilización de órganos para realizar el trasplante de riñón, lo que origina que los pacientes afectados necesiten someterse a los procesos de Diálisis-Hemodiálisis según su padecimiento, lo que confirma el aumento del 34,63 % de esa sala para



\$ 54 105,00, lo que demuestra una tendencia a incrementarse según el valor del mercado de los materiales gastables, así como las medidas contra Cuba impuestas por el bloqueo imperialista. **(Ver Anexo No.3)**

Gráfico No.13. Comportamiento de los costos de la sala de Trasplante en el 2019

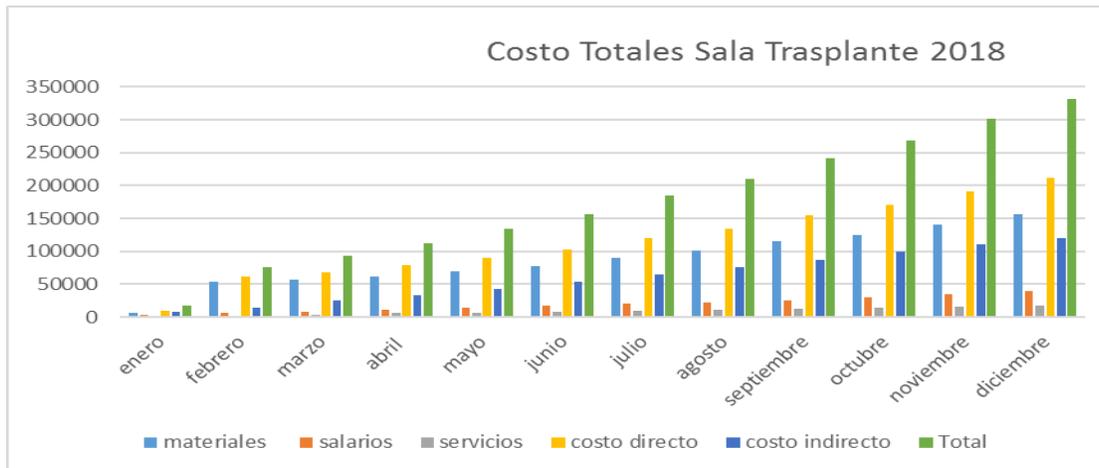


En los gráficos No.12 y 13, se relacionan los costos totales de la sala de Trasplante, correspondiente al primer trimestre de los años 2019 con respecto al 2018, se aprecia que su acumulado fue de \$ 92 736,45 en el 2019, mientras que el 2018 se comportó de \$ 152 571,22, con una disminución de \$ 59 834,77, derivado de los aspectos anteriormente mencionados en lo relativo a la incompatibilización de riñones en pacientes pendiente de trasplantes, ocasionando por tanto, el aumento en la sala de Diálisis-Hemodiálisis, antes comentado. **(Ver Anexo No.3).**

Se muestra en el gráfico no. el costo total de de la sala de Trasplante del 2018, con un valor total de \$ 332 048.54, representa de ellos \$ 212 140,00 los costos directos para un 63,89 %, destacándose el consumo de materiales en \$ 155 703.65, con un 73,40 % por las causas antes mencionadas, mientras los indirectos fueron del orden de \$ 119 908.54 para un 36,11 %.



Gráfico No.14: Comportamiento de los costos totales de la sala de Trasplante del 2018



Luego del análisis del comportamiento de los costos hospitalarios se pudo determinar que su mayor incidencia está en el consumo de materiales, de las salas mostradas para su concreción. Se destacan como factores de relevancia, los internos, o sea, derivados de una incorrecta proyección, si se asume que el territorio estaba atravesando una epidemia con varios brotes, se debió realizar una planificación del consumo mayor que la del año anterior, no obstante, los compañeros asumen que incidieron además algunos factores externos, fuera de la entidad e incluso del sector, incide la demora en los suministros por parte la entidad ENCOMED, pues estaba fuera de los planes contratados.

Es preciso destacar que el análisis se vio afectado por la no correspondencia en el registro de la información primaria, así como, del desconocimiento del personal del área contable para reflejar su comportamiento, además de no existir una política funcional para la entrega homogénea de la información por cada sala, al cierre del periodo contable, lo que impide a la junta directiva contar con la información necesaria para desarrollar eficientemente el proceso de toma de decisiones.



2.3. Análisis descriptivo de los costos

Para este análisis estadístico descriptivo se escogió el total de todos los centros de costos que fue de 29 salas desglosado en costo directo, costo indirecto y costo total. Basándose en los conceptos y fórmulas para el desarrollo de sus cálculos, lo que arribó a los siguientes resultados.

La media se usa en estadística para dos conceptos diferentes, aunque numéricamente similares: la media muestral, que es un estadístico que se calcula a partir de la media aritmética de un conjunto de valores de una variable aleatoria y la media poblacional es el valor esperado o la esperanza matemática de una variable aleatoria. Se resulta al efectuar una serie determinada de operaciones con un conjunto de números y que, en determinadas condiciones, pueden representar por sí solo a todo el conjunto. Se halla sumando las X_i y dividiendo entre la cantidad siendo la fórmula $\bar{X} = \frac{\sum X_i}{n}$ (Es.m,Wikipedia.org)

Después de realizar una observación estadística descriptiva con el resultado total de todas las salas, se puede apreciar que la media es el promedio del conjunto de valores, se obtuvo al ordenar de menor a mayor los resultados, sumándolos entre ellos y dividiéndolos entre la cantidad, para los materiales se alcanzó un total de \$ 7 138 284,77 no siendo así para los salarios y servicios que se quedaron por debajo logrando resultados de \$ 6 577 480,35 y \$ 577 784,06 respectivamente. Dentro de los costos directos que se incluyen los materiales, salarios y servicios se obtuvo un resultado de \$ 14 293 549,20 y para los costos indirectos se logró \$ 4 108 365,56 teniendo una diferencia de \$ 10 185 183,64 por debajo del costo directo. La media resultante de la suma de los totales de los costos directos y costos indirectos fue de \$18 401 914,70.

Se le denomina mediana al valor que se encuentra en lugar central de todos los datos de un estudio cuando éstos están ordenados de menor a mayor. El símbolo de la mediana se representa por Me . Para hallarla se ordenan los números de una muestra según su valor y se determina el que queda en el medio. Si la cantidad de términos es impar la mediana es el valor central. Si la cantidad es par, suma los dos términos del medio y se divide entre 2, se calcula

$$Me = \frac{L_i + \frac{n}{2} - F_{i-1}}{f_i} \cdot t_i$$



El procedimiento que se realizó fue escoger el valor central en el conjunto de datos en el total de salas (mediana) que se calcula para cuando n es impar sería $Me = (n+1)/2$ y cuando n es par $Me = (X_{n/2} + X_{n/2+1})/2$, dentro de los materiales el resultado fue de \$ 7 371 330,57, siendo para los salarios un valor menor de \$ 6 464 382,22, y para los servicios de \$ 552 264,00 siendo inferior que los salarios y materiales. El costo directo obtuvo un coste de \$ 14 881 390,50 y los costos indirectos de \$ 3 913 160,94 presentando una diferencia de \$ 10 968 229,56 con respecto al costo directo. El total de estos dos últimos factores dieron como mediana un resultado de \$ 18 943 160,60.

Moda es una medida de tendencia central que indica el valor que más se repite en un grupo de números. En un mismo estudio puede haber más de una moda, esto ocurre cuando dos o más números se repiten la misma cantidad de veces siendo este el máximo número de veces del conjunto. También puede darse el caso a la inversa y que en una muestra no haya moda por la ausencia de repetición de los datos, a esto se le llama muestra amodal, presenta el símbolo de Mo

Al analizar la moda que es el valor con una mayor frecuencia en una distribución de datos se presta atención de que no existe ninguna moda puesto que no se repite ningún valor más de una vez en ninguno de los aspectos.

Examinando la desviación estándar que nos dice cuanto tienden a alejarse los valores concretos del promedio en la distribución de datos se puede ver que en los materiales fue de \$ 4 902 385,18, siendo menor para los salarios que fue de \$ 4 220 276,80 y para los servicios que fue de \$ 429 441,39 siendo mayor que los salarios, pero menor que los materiales. El costo directo obtuvo \$ 9 474 842,84 al realizarse la suma de los materiales, salarios y servicios, no siendo así para el costo indirecto que tuvo un resultado de \$ 2 784 129,18 presentando un resultado muy por debajo a los costos directos. La desviación estándar total de todas las salas arribó a un valor promedio de \$ 12 240 668,30 al sumarse los costos directos con los costos indirectos.

Se designa a la varianza de la muestra o de un conjunto de valores como la sumatoria de las desviaciones al cuadrado con respecto al promedio o a la media, todo esto dividido entre el número total de observaciones menos 1. De manera muy general se puede decir que la varianza es la desviación estándar elevada al cuadrado. En las áreas de economía la variable



se interpreta como el riesgo de que el rendimiento realizado en algún procedimiento sea distinto al rendimiento esperado. Por lo que en general cuando se espera un mayor rendimiento, el riesgo a su vez es mayor. Se calcula mediante la fórmula $S^2 = \frac{\sum(X_i - \bar{X})^2}{n-1}$ (www.universoformulas.com, s.f.)

Cuando se hace un estudio de la varianza de la muestra que es el cálculo en base a una muestra, se analiza que en los materiales se adquirió un presupuesto de \$ 24 033 380 437 699,80 siendo este más elevado que el que se obtuvo en los salarios el cual fue de \$ 17 810 736 303 026,90, al realizar el cálculo en los servicios da una varianza de la muestra de \$ 184 419 910 979,70, siendo mayor que los salarios, pero menor que los materiales. Al calcular el costo directo para todas las salas da como resultado \$ 89 772 646 920 949,30 presentando una varianza muestral por encima de los costos indirectos que fue de \$ 7 751 375 305 232,40. Analizando el cálculo resultante del costo total tuvo una derivación de \$ 149 833 961 014 051.00.

Rango(R) o recorrido estadístico es la diferencia entre el valor máximo y el mínimo en un conjunto de datos. Permite tener una idea de la dispersión de los datos, cuanto mayor es el rango, más dispersos están los datos (sin considerar la afectación de los valores extremos). Siendo $R = (\text{Max}) - (\text{Min})$ la manera de calcularse. (www.webyempresas.com , s.f.)

La función máximo es definible en todo conjunto completamente ordenado que asigna a cada n de valores el máximo de dichos valores. Análogamente se define la función mínimo, como el menor de los elementos de un cierto conjunto.

Suma es una operación matemática que se emplea para calcular la suma de muchos o infinitos sumandos y se expresa con la letra griega Σ . Presentándose estadísticamente $\sum_{i=1}^n X_i$

El nivel de confianza que se calcula $(1-\alpha) \%$ es la probabilidad de que, al tomar una muestra dentro de una población, la media de la muestra se encuentre dentro el intervalo de confianza centrado en la media poblacional. Cuanto más grande sea el intervalo, más probable será que la media muestral se encuentre dentro.

Al hacer una interpretación de cómo se comportó el rango que es el intervalo entre el valor máximo y el valor mínimo, que permite obtener una idea de la dispersión de los datos, cuanto mayor es el rango, más dispersos están los datos de un conjunto. Se observa que en los



materiales fue de \$ 14 619 905,48 teniendo un valor mínimo de \$ 346 468,26 y un valor máximo de \$ 14 966 373,74 que para los salarios el valor mínimo fue de \$ 953 899,68 y el máximo de \$ 14 524 637,07 por lo que el rango obtuvo un resultado \$ 13 570 737,39. El comportamiento de los servicios al analizarse su intervalo logró un rango de \$ 1 345 660,00 puesto que su mínimo y máximo anduvieron por \$ 44 837,00 y \$1 390 497,00 respectivamente. En el costo directo fue de \$ 29 225 518,25, presenta un mayor rango que el costo indirecto que fue de \$ 8 866 134,24 por presentar un resultado mínimo y máximo por debajo al del costo directo. Comportándose el costo total con una valía de \$ 38 085 511,55 al tener un intervalo que va de \$ 2 324 308,76 como valor mínimo y \$ 40 409 820,31 como su valor máximo. Obteniendo como resultados de los valores mínimos y máximos los mismos resultados que el mayor y menor para cada aspecto.

Al hacer el cálculo de la suma para los diferentes aspectos en una cuenta de 18 meses se contempla que en los materiales fue \$ 128 489 125,77 en los salarios de \$ 118 394 646,36 presentando una diferencia de \$ 10 094 479,41 no siendo así para los servicios que tuvo una diferencia con respecto a los materiales de \$ 118 089 012,77 puesto que los servicios se comportaron con una suma de \$ 10 400 113,00. El costo directo alcanzó una suma de \$ 257 283 885,13 presentándose mayor que el costo indirecto que solamente se mostró de \$ 73 950 580,14 teniendo \$ 183 333 304,99 por debajo al costo indirecto. La suma total arribó un resultado de \$ 331 234 465,27.

Cuando se resuelve el cálculo del nivel de confianza para el 95% con la fórmula $(1-\alpha) \%$ se puede afirmar que para los materiales fue de \$ 2 437 898,79 por otro lado, el de los salarios fue \$ 2 098 694,28 y los servicios reunieron un resultado de \$ 213 556,18 siendo estos los verdaderos valores de todos los parámetros. El costo directo figura un valor de \$ 4 711 728,50 presentando un resultado que sobrepasa el costo indirecto que solamente fue de \$ 1 384 514,87. En general el costo total arribó un nivel de confianza para un 95 % de \$ 6 087 141,15 siendo este la suma del costo directo con el costo indirecto.





CONCLUSIONES

Después de desarrollar la investigación y analizados los resultados obtenidos podemos concluir:

1. Una vez desarrollados los fundamentos teóricos, metodológicos e históricos, en relación a los costos hospitalarios permitió caracterizarlos, para poder conocer posteriormente los métodos más acertados para su aplicación en el Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez.
2. Se cumplió el objetivo de la investigación, a través del diagnóstico al proceso de contabilización de los costos hospitalarios en el Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez, lo que permitió darle respuesta al problema científico declarado en la investigación.
3. Fue descrito el comportamiento total acumulado de los costos hospitalarios en el Clínico Quirúrgico Lucia Iñiguez a través de las salas de Diálisis-Hemodiálisis y Trasplante por ser las que mayores costos presentaron en relación con sus actividades específicas de carácter mantenido.
4. No existe el 100% del cumplimiento en la entrega de los niveles de actividad de los servicios, lo que origina que la información no es verídica en su totalidad, lo que repercute desfavorablemente en el deterioro de los registros mostrados para su posterior análisis.
5. Se tomó para realizar el análisis comparativo el periodo comprendido del tercer trimestre del año 2018 en relación al 2017, y el primer trimestre del 2019 con respecto al 2018, debido a la incongruencia de información brindada por el centro hospitalario.
6. Se determinó que los costos indirectos no están desagregados por actividad, lo que dificulta su tratamiento.
7. Al realizar el análisis de los costo hospitalario a partir de la aplicación de la estadística descriptiva se estableció un nivel de confianza de un 95,00%, además se determinó la media y la mediana.
8. El personal del área contable flutúa y no está capacitado para reflejar el costo por actividad, lo que dificulta su cargo correcto a cada centro de costo.



RECOMENDACIONES

Se parte del estudio realizado, así como las conclusiones arribadas para emitir las siguientes recomendaciones a la dirección del hospital Clínico Quirúrgico Lucia Íñiguez, en aras de orientar el curso del proceso de toma de decisiones con respecto a la temática analizada:

1. Utilizar los resultados de la investigación realizada para contribuir al perfeccionamiento del sistema de control interno.
2. Considerar los centros de costos de mayor incidencia para gestionar su control y posterior ejecución.
3. Proponer a la dirección del área económica la desagregación de todos los gastos a través de los diferentes centros de costos, puesto que los costos indirectos no están desagregados.
4. Exigir a los jefes de departamentos de los centros de costos de la biblioteca, docencia, así como de la unidad quirúrgica el informe de todas las actividades para poder realizar un mejor control sobre ellas.



REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- Angela. (2017). *Tesis sobre los Costos hospitalarios en Cuba*.
- autores, C. d. (2002). Rev Panam Salud Pública.
- Carmen. (2014). *Métodos para el análisis de los costos en salud* .
- Cebrián. (2006). Características generales de los costos hospitalarios.
- Céspedes, Y. B. (2012). *Propuesta de un sistema de acciones para contribuir al control de los costos hospitalarios en un hospital clinico quirúrgico*.
- Culyer, A. (2005). Dictionary of health economics.
- Drummond, M. ((1997)). *Methods for the Economic Evaluation of Health Care* . Oxford University Press: Second Edition.
- Edison Vinicio Calderón Morán, R. G. (julio 2018). Costos hospitalarios en el sector de Salud.
- Es.m,Wikipedia.org. (s.f.).
- Galbán. (2016). *Sistema de Costos Hospitalarios en Cuba. Analisis y función* .
- Gimeno, J. A., Repullo, J. R., & Rubio, S. (2006). *Manuales de Dirección Médica y Gestión Clínica* . Madrid: Díaz de Santos .
- González. (2001). Gsatos y seguridad pública para el crecimiento económico de la salud.
- Hernández, R. R. (2016). Procedimiento para la gestión del costo por patologías y pacientes en los hospitales generales cubanos. Su aplicación en Cienfuegos. *Tesis doctoral en Ciencias Contables y Financieras* . Santa Clara, Villa Clara, Cuba.
- Hidalgo. (2005). Sistema de costos y gastos hospitalarios.
- Infante, J. (2012). Sistema de costos en Instituciones hospitalarias. Presentación ANEC. La Habana , La Habana, Cuba.
- Jimenez. (2014). *Requisitos de los costos hospitalarios en Cuba*.
- López, M. (2008). Los costos y la toma de decisiones. Conferencia presentada en la Maestría. La Habana, La Habana, Cuba.
- Matos, Y. G. (2012). *Diagnóstico del sistema de costos hospitalarios en la provincia Holguín*.



Mendez, B. G.-C. (2017). Los costos sanitarios. Mejoramiento de resultados.

Mingarro, Á. M. (mayo 2005). *Metodología para el análisis de la eficiencia hospitalaria y eficiencia económica y su aplicación en el Hospital Pediátrico Provincial Octavio de la Concepción y la Pedraja*. Holguín.

Monte, H. J. (2012). Costos hospitalarios. Características y manejo administrativo.

Ramias, G. D. (2002). *LA DIRECCIÓN DE HOSPITALES POR PRODUCTOS: Nuevas metodologías de calculo y Análisis de costos*.

Reyes, R. P. (2009). Determinación de los costos por pacientes en instituciones hospitalarias cubanas. Su aplicación en el hospital provincial de Cienfuegos. *Tesis de Maestría en Contabilidad y Auditoría*. La Habana, La Habana, Cuba.

Sarduy, Q. G. (2007). <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/cu/2007/asq.htm>. Las Villas, Cuba. Recuperado el 20 de mayo de 2016

www.universoformulas.com. (s.f.).

www.webyempresas.com. (s.f.).

Zarate, V. (2010). *Rev. Med Chile*, 2 (138), 93-97.



BIBLIOGRAFÍA

- Álvaro Hidalgo Vega, I. C. (s.f.). *Economía de la salud*. Pirámide.
- Angela. (2017). *Tesis sobre los Costos hospitalarios en Cuba*.
- autores, C. d. (2002). Rev Panam Salud Pública.
- Carmen. (2014). *Métodos para el análisis de los costos en salud* .
- Cebrián. (2006). Características generales de los costos hospitalarios.
- Céspedes, Y. B. (2012). *Propuesta de un sistema de acciones para contribuir al control de los costos hospitalarios en un hospital clinico quirúrgico*.
- Culyer, A. (2005). Dictionary of health economics.
- Drummond, M. ((1997)). *Methods for the Economic Evaluation of Health Care* . Oxford University Press: Second Edition.
- Edison Vinicio Calderón Morán, R. G. (julio 2018). Costos hospitalarios en el sector de Salud.
- Es.m,Wikipedia.org. (s.f.).
- Galbán. (2016). *Sistema de Costos Hospitalarios en Cuba. Analisis y función* .
- Gimeno, J. A., Repullo, J. R., & Rubio, S. (2006). *Manuales de Dirección Médica y Gestión Clínica* . Madrid: Díaz de Santos .
- González. (2001). Gsatos y seguridad pública para el crecimiento económico de la salud.
- Hernández, R. R. (2016). Procedimiento para la gestión del costo por patologías y pacientes en los hospitales generales cubanos. Su aplicación en Cienfuegos. *Tesis doctoral en Ciencias Contables y Financieras*. Santa Clara, Villa Clara, Cuba.
- Hidalgo. (2005). Sistema de costos y gastos hospitalarios.
- Infante, J. (2012). Sistema de costos en Instituciones hospitalarias. Presentación ANEC. La Habana , La Habana, Cuba.
- Jimenez. (2014). *Requisitos de los costos hospitalarios en Cuba*.
- La Economía de la salud. Un camino en la búsqueda de la eficiencia*. (2003). Cuba: Ciudad de la Habana.
- López, M. (2008). Los costos y la toma de decisiones. Conferencia presentada en la Maestría. La Habana, La Habana, Cuba.



- Maestría de economía de la salud: resultados de investigaciones* . (2006). Cuba: Ciudad de la Habana .
- manual de identidad del hospital clínico quirúrgico Lucía Iñiguez Landín . (2017). Holguín, Cuba.
- Matos, Y. G. (2012). *Diagnóstico del sistema de costos hospitalarios en la provincia Holguín*.
- Mendez, B. G.-C. (2017). Los costos sanitarios. Mejoramiento de resultados.
- Mingarro, Á. M. (mayo 2005). *Metodología para el análisis de la eficiencia hospitalaria y eficiencia económica y su aplicación en el Hospital Pediátrico Provincial Octavio de la Concepción y la Pedraja*. Holguín.
- Monte, H. J. (2012). Costos hospitalarios. Características y manejo administrativo.
- Ramias, G. D. (2002). *LA DIRECCIÓN DE HOSPITALES POR PRODUCTOS: Nuevas metodologías de calculo y Análisis de costos*.
- Reyes, R. P. (2009). Determinación de los costos por pacientes en instituciones hospitalarias cubanas. Su aplicación en el hospital provincial de Cienfuegos. *Tesis de Maestría en Contabilidad y Auditoría*. La Habana, La Habana, Cuba.
- Sarduy, Q. G. (2007). <http://www.eumed.net/coursecon/ecolat/cu/2007/asq.htm>. Las Villas, Cuba.
Recuperado el 20 de mayo de 2016
- www.universoformulas.com. (s.f.).
- www.webyempresas.com . (s.f.).
- Zarate, V. (2010). *Rev. Med Chile*, 2(138), 93-97.



ANEXOS

ANEXO NO.1: COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS INDIRECTOS

Tabla No.1: Comportamiento de los costos indirectos primer trimestre (2017)

NOMBRE DEL CENTRO DE COSTO	BASE DE DISTRIBUCION	ENERO	FEBRERO	MARZO
	Días pacientes			
Costo final de hospitalizados	Egresados	\$ 1.647.296	\$ 4.182.057	\$ 4.182.057
Cuerpo de Guardia	Casos atendidos	240.347	468.358	468.358
Consulta externa en el Hosp.	Pacientes atendidos	114.264	228.189	228.189
Laboratorios	Análisis realizados	159.281	230.731	230.731
Radiología	Número de placas	62.549	129.703	129.703
Unidad quirúrgica	Minutos quirúrgicos	187.350	404.389	404.389
Comedor	No. raciones servidas	55.292	104.238	104.238
Pantry	No. raciones servidas	125.856		

Fuente: Elaboración propia

Tabla No.2: Comportamiento de los costos indirectos primer trimestre (2018)

NOMBRE DEL CENTRO DE COSTO	BASE DE DISTRIBUCION	ENERO	FEBRERO	MARZO
Costo final de hospitalizados	Días pacientes Egresados	\$ 2324308.76	\$ 5810424.72	\$107311443.59
Cuerpo de Guardia	Casos atendidos	393534.64	715286	1143260.17
Consulta externa en el Hosp.	Pacientes atendidos	171109.72	335714.86	529168.50
Laboratorios	Análisis realizados	275441.48	487772.17	835269.15
Radiología	Número de placas	75431.31	136930.38	86135.95
Unidad quirúrgica	Minutos quirúrgicos	248418.86	566000.05	833867.28
Comedor	No. raciones servidas	87216.92	156074.51	226976.14
Pantry	No. raciones servidas	258837.90	440684.82	696301.52

Fuente: Elaboración propia

ANEXO NO.1: COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS INDIRECTOS (CONTINUACIÓN)

Tabla No.2: Comportamiento de los costos indirectos primer trimestre (2019)

NOMBRE DEL CENTRO DE COSTO	BASE DE DISTRIBUCION	ENERO	FEBRERO	MARZO
Costo final de hospitalizados	Días pacientes Egresados	\$ 3392438,72	\$ 6668188,57	\$9712696,78
Cuerpo de Guardia	Casos atendidos	26877,30	561913,56	874075,83
Consulta externa en el Hosp.	Pacientes atendidos	481201,73	815235,90	1357292,77
Laboratorios	Análisis realizados	295766,19	555843,73	833343,15
Radiología	Número de placas	128903,83	236892,90	351735,51
Unidad quirúrgica	Minutos quirúrgicos	244909,80	514792,57	771312,07
Comedor	No. raciones servidas	88554,37	185660,14	246860,71
Pantry	No. raciones servidas	220249,82	355830,79	552321,96



ANEXO NO.2. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES EN LA SALA DIÁLISIS-HOMODIÁLISIS EN EL AÑO 2017

	materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Julio	25348.6	62070.32	7143	94561.92	33637.84	128199.76
Agosto	222422.01	517074.84	107404	846900.85	206396.29	1053297.14
septiembre	247271.21	582997.07	118774	949042.28	238414.28	1187456.56

ANEXO NO.2. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES EN LA SALA DIÁLISIS-HOMODIÁLISIS EN EL AÑO 2018

	materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Enero	24 643.76	70 759.42	10393	105796.18	34555.27	140351.45
Febrero	65 264.73	136 736.28	23487	225488.01	59907.96	285395.97
Marzo	102 153.96	198 552.81	33066	333772.77	100541.99	434314.76
Abril	130 477.39	264 492.13	41755	436724.52	133589.87	570314.39
Mayo	182 579.44	334 709.39	52339	569627.83	169783.96	739411.79
Junio	240 861.19	398 423.44	62364	701648.63	209306.24	910954.87
Julio	467 654.23	456 526.52	72650	996830.75	244717.68	1241548.43
Agosto	518 717.05	525 346.89	84157	1128220.94	285070.96	1413291.9
Septiembre	571 770.34	591 262.31	95689	1258721.65	314143.28	1572864.93
Octubre	641 798.20	657 318.39	105209	1404325.59	350004.45	1754330.04
Noviembre	672 789.65	720 909.81	118390	1512089.46	389852.64	1901942.1
Diciembre	704 099.19	780240.97	127590	1611930.16	418897.44	2030827.6

ANEXO NO.2. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES EN LA SALA DIÁLISIS-HOMODIÁLISIS EN EL AÑO 2019

	materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Enero	44955.66	63527.2	9254	117736.86	28309.05	146045.91
Febrero	84754.08	120260.6	20003	225017.68	59929.04	284946.72
Marzo	156258.43	181690.02	30072	368020.45	90252.86	458273.31



ANEXO NO.3. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES EN LA SALA TRASPLANTE EN EL AÑO 2017

	materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Julio	1265.24	3057.53	1148	5470.77	7700.95	13171.72
Agosto	37246.38	22083.41	8393	67722.79	190799.08	258521.87
Septiembre	38459.69	24804.04	9745	73008.73	197257.75	270266.48

ANEXO NO.3. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES EN LA SALA TRASPLANTE EN EL AÑO 2018

	materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Enero	6083.32	2929.05	1162	10174.37	7452.13	17626.5
Febrero	53316.8	6012.53	2329	61658.33	14343.54	76001.87
Marzo	56268.75	7892.84	3429	67590.59	25145.86	92736.45
Abril	61858.24	10989.3	5702	78549.54	33466.11	112015.65
Mayo	69155.42	14085.76	6969	90210.18	43296.7	133506.88
Junio	78141.34	16896.03	8352	103389.37	53714.16	157103.53
Julio	90817.68	19992.49	9823	120633.17	64847.77	185480.94
Agosto	101297.82	21958.66	11427	134683.48	75979.67	210663.15
Septiembre	115935.12	26059.15	12990	154984.27	86751.16	241735.43
Octubre	124939.78	30405.84	14426	169771.62	98833.92	268605.54
Noviembre	140751.15	34692.64	16085	191528.79	110073.09	301601.88
Diciembre	155703.65	38980.35	17456	212140	119908.54	332048.54

ANEXO NO.3. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES EN LA SALA TRASPLANTE EN EL AÑO 2019

	materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Enero	6650.92	8955.69	1282	16888.61	13529.51	30418.12
Febrero	11755.02	17618.59	2574	31947.61	25383.9	57331.51
Marzo	85038.09	27962.87	3790	116790.96	35780.26	152571.22



ANEXO NO.4. COMPORTAMIENTO DE LOS COSTOS TOTALES DE SALAS

Nombre de sala		materiales	salarios	servicios	costo directo	costo indirecto	Total
Salas	Julio	1429960.09	953899.68	44837	2428696.77	662178.26	3090875.03
	Agosto	7247401.9	7846609.02	544161	15638171.92	4600510.66	20238682.58
2017	Septiembre	7495259.23	8909644.35	611773	17016676.58	5184383	22201059.58
	Enero	346468.26	1253195.3	56326	1655989.56	668319.2	2324308.76
	Febrero	1896839.69	2462621.68	122352	4481813.37	1328611.35	5810424.72
	Marzo	4786787.44	3606394.26	217350	8610531.7	2120611.89	10731143.59
	Abril	6173276.15	4742658.86	346598	11262533.01	2798023.59	14060556.6
	Mayo	7661269.15	5902972.95	560367	14124609.1	3523029.49	17647638.59
	Junio	8896909.78	7025791.49	680490	16603191.27	4303292.39	20906483.66
	Julio	10658537.65	8092826.61	784199	19535563.26	5101626.84	24637190.1
	Agosto	11511755.38	9154994.82	902071	21568821.2	5898961.64	27467782.84
	Septiembre	12442360.07	10449883.4	1021661	23913904.47	6769300.32	30683204.79
	Octubre	13288975.66	11857954.1	1140181	26287110.75	7705284.92	33992395.67
Noviembre	14104592.61	13233631.1	1267429	28605652.67	8653721.71	37259374.38	
2018	Diciembre	14966373.74	14524637.1	1390497	30881507.81	9528312.5	40409820.31
	Enero	966144.06	1432528.94	112875	2511548	880890.72	3392438.72
	Febrero	1880335.19	2785980.99	244144	4910460.18	1757728.39	6668188.57
2019	Marzo	2735879.72	4158421.79	352802	7247103.51	2465793.27	9712896.78



ANEXO NO. 5: GLOSARIO DE TÉRMINOS

Definiciones y Conceptos

COSTOS. Se denomina al conjunto de indicadores que permiten evaluar la eficiencia del trabajo de una Entidad. En ellos se refleja el nivel de actividad alcanzado, el grado de eficiencia con que se utilizan los fondos y la óptima utilización de los recursos materiales. Los costos representan los recursos consumidos y aplicados a las actividades de un período económico determinado.

COSTOS DIRECTOS. Se pueden identificar plenamente o asociar a servicios que se están ejecutando, así como también puede decirse de aquellos que permiten establecer su correspondiente relación con un área organizativa determinada, la cual tiene la responsabilidad de decidir su empleo o utilización. Generalmente pueden considerarse como tales, aquellos gastos originados por: el pago de la fuerza de trabajo que ejecuta directamente las acciones, los consumos de los materiales utilizados y los servicios y otras obligaciones que puedan asociarse de forma directa a la actividad que se ejecuta.

COSTOS INDIRECTOS. Constituyen gastos o partes de gastos que no pueden asociarse de manera directa a la ejecución de las actividades y por regla general, se originan en otras áreas organizativas que apoyan las acciones de los que lo reciben. Son ejemplos de estos costos los administrativos de toda índole, los de áreas de servicios, auxiliares y otros que se ejecutan con la finalidad de apoyar las actividades que realiza la Entidad.

COSTOS FIJOS. Son aquellos cuyas cuantías no varían en relación con el nivel de actividad realizada, o sea, que se mantienen constantes, aunque hasta cierto límite, independientemente del volumen alcanzado en dichos niveles. Su fijeza o constancia lo determina la necesidad de incurrir en dichos gastos a pesar de que el volumen o nivel de actividad estuviera muy por debajo del límite establecido. Ej.: salario y depreciación.

COSTOS VARIABLES. Su monto está directamente asociado al nivel de actividad, como pueden ser los gastos que se incurren en: medicamentos, alimentos, servicio de lavandería y otros. Las cuantías de estos costos aumentan o disminuyen en correspondencia con el mayor o menor número de pacientes atendidos.

COSTO TOTAL. Es el resultado de la acumulación de todos los costos en que ha sido necesario incurrir para la producción de bienes materiales o la prestación de servicios, por



lo cual, de acuerdo al tipo de análisis que se esté efectuando, puede ser la sumatoria de los costos directos e indirectos incurridos, o también de los costos fijos y variables efectuados en el desarrollo de la actividad objeto de análisis.

COSTO UNITARIO. Se obtiene de la relación del total de gastos acumulados en un Centro de Costo entre la cantidad de determinado número de acciones que se haya definido como su base de distribución.

COSTO PRESUPUESTADO. Son los costos unitarios y totales que se derivan explícita o implícitamente de los elementos contenidos en la formulación del presupuesto financiero, puede identificarse además como **costo planificado**, porque nace de este proceso.

COSTO ESTIMADO. Es el que se cree ocurrirá en un futuro, tomando en cuenta la experiencia, por lo cual es usual que para su formulación se emplee el criterio de expertos o especialistas.

COSTO ESTÁNDAR. El que se presume deba producirse en un futuro, tomando como base para su pronóstico, los análisis realizados sobre determinadas tendencias. En su determinación se utilizan diferentes herramientas y técnicas estadísticas de pronósticos: las series históricas, son elementos numéricos que sirven de base para la confección de este tipo de costos.

COSTO MARGINAL: El costo marginal hace referencia a un cambio de escala en una actividad analizada en tiempo. El costo marginal tiene que ver con la expresión monetaria de producir una unidad extra del resultado: $CM = \Delta CT / \Delta Q = \Delta CV / \Delta Q$. Se suele usar, sin embargo, al referir el costo de producir el siguiente tramo lógico de resultado.

La Curva de Coste Marginal, tiene para el análisis económico gran importancia. Esta curva, que matemáticamente equivale a la derivada de la Curva de Coste Total, nos representa **cuanto más nos cuesta producir una unidad de output** a partir del nivel anterior de producción o servicio. Por ejemplo, si para producir 100 unidades de un bien o servicio X, tenemos un costo de 1000 unidades monetarias (\$), y producir 101 unidades de ese mismo bien X, el costo fuera de 1020 unidades monetarias (\$), la curva valdría 20 (1020-1000) en el nivel 100 de producción.

COSTO BENEFICIO: Estos costos no son más que los resultados deseables y esperados de la actividad analizada expresada en valores monetarios. Los estudios de costo-beneficio



se hacen muy necesarios cuando existen efectos múltiples entre diferentes sectores. El coste-beneficio es una lógica o razonamiento basado en el principio de obtener los mayores y mejores resultados al menor esfuerzo invertido, tanto por eficiencia técnica como por motivación humana. Se supone que todos los hechos y actos pueden evaluarse bajo esta lógica, aquellos dónde los beneficios superan el coste son exitosos, caso contrario fracasa.

COSTO OPORTUNIDAD: el costo de oportunidad o coste alternativo designa el costo de la inversión de los recursos disponibles, en una oportunidad económica, a costa de la mejor inversión alternativa disponible, o también el valor de la mejor opción no realizada. Los costos de oportunidad son " las alternativas altamente valiosas que se debe renunciar cuando una toma la decisión de usar los recursos en determinada opción."

COSTO EFECTIVIDAD: Este costo está asociado a identificar y medir el impacto de una actividad y realizar comparaciones sobre sus resultados. La **relación de coste-efectividad incremental** (siglas: **RCE**) es un término usado en la economía de la salud para relacionar el coste promedio de una intervención en salud y el beneficio promedio de la misma. Está relacionado con el concepto de eficiencia técnica. Se puede utilizar como estimación del buen uso de los recursos sin comparar con otras alternativas directamente.

CENTRO DE COSTO. Es la unidad lógica del trabajo de costos, caracterizada por representar una actividad relativamente homogénea con una clara definición de autoridad y en la cual se acumulan gastos. En gran parte, su determinación coincide con los criterios de departamentalización o áreas de la estructura organizativa de la Entidad, aunque también puede agrupar a varios departamentos o a subdivisiones de éstos.

También se pueden definir por determinados servicios o actividades que se entienda recomendable que integren Centros de Costos, bien para efectuar un mayor análisis o para facilitar la distribución de sus costos hacia otros centros dentro de un departamento de la Entidad.

CENTROS DE SERVICIOS GENERALES Y ADMINISTRATIVOS. Agrupa a los Centros de Costos que cumplen con funciones de dirección, administración, aseguramiento material y de servicios básicos.



CENTROS AUXILIARES. Constituyen Centros de Costos cuya función consiste en brindar apoyo a la actividad fundamental de la Entidad, constituyendo el soporte técnico o de control que requiera.

CENTROS FINALES. Constituyen Centros de Costos que conforman la médula fundamental del organigrama de la Entidad, por estar encargados de ejecutar las principales acciones del perfil y función de trabajo de la Institución.

CENTROS DE ESTUDIO. Se le aplica este concepto a aquellos Centros de Costos que para lograr su interrelación con los Costos requieren de una adecuación para participar en el funcionamiento e interrelación con cada Centro de Costo de la Entidad, como lo expresan los casos del agua, electricidad, gas licuado, oxígeno medicinal, pizarra telefónica, depreciación de las edificaciones de la Entidad y otros.

NIVEL DE ACTIVIDAD. Constituye la(s) actividad (es) fundamental (es) de los Centros de Costos. Encierra la esencia de la función principal de un Centro de Costo. Materializa el volumen de trabajo del Centro de Costo, que puede expresarse en una o más niveles de actividad. Se emplea como divisor para hallar el Costo Unitario.

BASE DE DISTRIBUCION. Es el fundamento o razón en que se apoya la acción de repartir o distribuir las cuantías de los gastos registrados en el Centro de Costo, pudiendo utilizarse con cantidades en forma física o en valor. Se define que el primer nivel de actividad que declare el Centro de Costo constituirá la base de distribución y se utilice para la elaboración de los costos indirectos de los Centros de servicios generales y administrativos y auxiliares.

COSTO UNITARIO. Es la relación unitaria que se obtiene entre el gasto monetario de un Centro de Costo y su nivel (es) de actividad, la expresión algebraica se define por la división del gasto monetario/nivel de actividad.

CENTRO DE COSTO A INFORMAR. Representa los Centros de Costos que se han definido en el Nomenclador de Centros de Costos a Informar para que formen parte de la información de los Costos.



