

ARTICULO POSICION

Sistema para el Cálculo de los Costos de la Escuela Nacional de Salud Pública

Cost calculation System at National School of Public Health

Lidia Hernández Crespo ⁱ, Martha Marrero Araújo ⁱⁱ, Ana María Gálvez González ⁱⁱⁱ, Jorge Vargas Yzquierdo ^{iv}.

- I. Escuela Nacional de Salud Pública. Profesor Asistente .Email: lidiahc@infomed.sld.cu
- II. Escuela Nacional de Salud Pública. Profesor Auxiliar. Email: marrero@infomed.sld.cu
- III. Escuela Nacional de Salud Pública. Profesor e Investigador Titular. Email: galveza@infomed.sld.cu
- IV. Escuela Nacional de Salud Pública. Profesor Asistente. Email: jorgecedih@infomed.sld.cu

RESUMEN

Introducción. Los costos constituyen un importante instrumento de trabajo de la gestión administrativa, a través de los cuales pueden ser evaluadas todas las operaciones económicas, realizar análisis y tomar decisiones para mejorar la situación económica de las entidades. En la actualidad el cálculo de los costos resulta de vital importancia para el proceso de implementación de los lineamientos del modelo de la nueva política económica y social de la Revolución.

Objetivo Diseñar un sistema para el cálculo de los costos en la Escuela Nacional de Salud Pública.

Metodología La clasificación de la investigación llevada a cabo es de desarrollo por cuanto se han obtenido nuevos conocimientos y tecnologías. En este trabajo se armonizan técnicas cuantitativas y cualitativas y fue necesario desarrollar revisiones bibliográficas y documentales, así como consultas de expertos y recopilación de datos.

Resultado. Se diseñó un sistema de costos aplicable a la Escuela Nacional de Salud Pública y se verificó la efectividad del sistema diseñado, a través la información emitida en los estados financieros del año 2013.

Conclusiones: El sistema de costos diseñado es aplicable para el cálculo de los costos de la Escuela Nacional de Salud Pública.

Palabras clave: contabilidad, costos, toma de decisiones, sistemas de costos, áreas de responsabilidad.

ABSTRACT

Introduction: Cost is an important working tool for administrative management, through which all economic operations can be evaluated, make analysis and

decision making to improve the economic situation of the entities. Currently the costing is vital for the process of implementing the guidelines of the model of the new economic and social policy of the Revolution.

Objective: To design a system for calculating costs at the National School of Public Health.

Method: The classification of the research conducted is a developing one considering that new knowledge and technologies have been obtained. In this paper quantitative and qualitative techniques are harmonized and it was necessary to develop bibliographical and documentary reviews and expert consultations and data collection.

Result: A cost system applicable to the National School of Public Health was designed and the effectiveness of the designed system is verified through the information in the financial statements issued in 2013.

Conclusions: The cost system designed is applicable for the calculation of the costs of the National School of Public Health.

Keywords: accounting, costs, decision making, cost systems, areas of responsibility.

INTRODUCCIÓN

El sector salud en Cuba ha evolucionado por la necesidad de incorporar al país las novedades de la ciencia y la técnica en este campo, con el objetivo de mejorar cada día más la calidad de los servicios que se brindan a la población.

Como cualquier otra actividad, los servicios de la salud consumen recursos para cumplir con el propósito de mantener y elevar el estado de salud de la población, por lo que la planificación, el control y el análisis de las informaciones económicas desempeñan un papel decisivo en el desarrollo del sector. Los costos constituyen un importante instrumento de trabajo de la gestión administrativa, a través de los cuales pueden ser evaluadas todas las operaciones económicas, realizar análisis y tomar decisiones para mejorar la situación económica de las entidades.

Para tomar decisiones, en general, se efectúa un análisis previo de la situación y se elabora un diagnóstico. Diagnosticar implica hacer una lectura de la realidad. Esta lectura estará orientada por criterios de relevancia de la persona que lo hace. Aquí juegan el marco analítico del decisor y el marco ético valorativo. El primero orienta la descripción de la situación, es decir indica qué cosas son relevantes para observar. El segundo orienta en el sentido de pautar las normas de la acción a seguir, luego del diagnóstico.¹

La toma de decisiones es un proceso que comienza con la definición de un problema, la recogida de datos o información sobre el mismo, la formulación de alternativas de solución, la evaluación de estas alternativas y finalmente, la decisión. Antes de tomar la decisión se trata de calcular cuál sería el resultado obtenido sobre la base de las consecuencias previsibles para cada una de las alternativas.

La Escuela Nacional de Salud Pública, como la academia del sistema nacional de salud, necesita realizar el estudio de los costos de los servicios docentes e investigativos que brinda para poder tomar decisiones para aumentar y mantener la calidad, efectividad y eficiencia de los mismos. La misma a pesar de haber mantenido durante años una trayectoria económica estable y sin dificultades en la

ejecución correcta del presupuesto para el cumplimiento de las misiones y funciones a ella asignadas, no dispone de un sistema de costos que permita evaluar los servicios docentes e investigativos que brinda. Para poder analizar sus resultados económicos y tomar decisiones.

El diseño de un sistema de costos para la ENSAP, constituye una novedad ya que por primera vez se dispondrá de un sistema para el cálculo de los costos como traje a la medida según sus necesidades, lo cual posibilitaría un mejor análisis de los resultados de su gestión, que consiste en brindar servicios de docencia y de preparación de recursos humanos dentro y fuera del sector, fundamentar los análisis económicos a partir de los costos, elaborar y fundamentar índices para mejorar el proceso de la planificación financiera.

Los costos basados en actividades es una herramienta muy útil que nos sirve para identificar y asignar costos a cada una de las tareas que se realizan en un proyecto, este acercamiento a los costos nos permitirá tener un mayor control sobre los gastos que se realizan para el logro de un proyecto de tal manera que podamos identificar más fácilmente aquellas actividades que llevan una carga importante del costo total del proyecto y verificar la validez de esta información.²

El sistema de costos basado en actividades (ABC). parte de la diferencia entre costos directos y costos indirectos, relacionando los últimos con las actividades que se realizan en la empresa. Las actividades se plantean de tal forma que los costos indirectos aparecen como directos a las actividades, desde donde se les traslada a los productos (objeto de costos), según la cantidad de actividades consumidas por cada objeto de costos. De esta manera, el costo final está conformado por los costos directos y por los costos asociados a ciertas actividades, consideradas como las que añaden valor a los productos

Los sistemas de costos de calidad son los que cuantifican financieramente los costos de calidad de la organización agrupados en costos de cumplimiento y de no cumplimiento, para facilitar a la gerencia la selección de niveles de calidad que minimicen los costos de la misma.

Los sistemas están compuestos por técnicas y herramientas administrativas que persiguen como fin el suministro de datos relevantes de las erogaciones de dinero realizadas por la empresa en función de garantizar al cliente un servicio adecuado y productos elaborados cumpliendo con parámetros de calidad total.³

El sistema de costos por objetivo es una técnica que parte de un precio meta y de un nivel de utilidad planeada, que determinan los costos en que debe incurrir la empresa por ofrecer dicho producto, costo meta (Costo meta = Precio meta - Utilidad deseada). De esta manera se intenta ofrecer un producto de calidad -satisfacción de las necesidades del cliente- y además ofrecer un precio que le asegure la demanda.

La Estrategia Kaizen como "el proceso continuo de análisis de situación para la adopción proactiva de decisiones creativas e innovadoras tendientes a incrementar de manera consistente la competitividad de la empresa mediante la mejora continua de los productos, servicios y procesos (tanto productivos, como de apoyo y planificación).⁴

El sistema de costos Backflus, es un sistema de contabilidad de costos condensado en el que no se registran los costos de producción incurridos a medida que la misma se traslada de una fase a otra, sino que los costos incurridos en los productos se registran cuando los mismos estén finalizados y/o vendidos.⁵

Un sistema periódico de acumulación de costos provee sólo información limitada del costo de los productos terminados. En la mayor parte de los casos, las cuentas adicionales del libro mayor se adicionan simplemente al sistema de contabilidad

financiera. Los inventarios físicos periódicos se toman para ajustar las cuentas de inventario a fin de determinar el costo de los productos terminados.

Un sistema de esta naturaleza no se considera un sistema completo de acumulación de costos puesto que los costos de las materias primas, del trabajo en proceso y de los productos terminados sólo pueden determinarse después de realizar los inventarios físicos. Debido a esta limitación, únicamente las pequeñas empresas manufactureras emplean los sistemas periódicos de acumulación de datos de costos.

Un sistema perpetuo de acumulación de costos es un medio para la acumulación de datos de costos del producto mediante las tres cuentas de inventario, que proveen información continua de las materias primas, del trabajo en proceso, de los artículos terminados, del costo de los artículos fabricados y del costo de los artículos vendidos.

El cálculo de los costos en las instituciones es de suma importancia y es una necesidad actual, esto se corrobora en planteamientos del Sexto Congreso del Partido Comunista de Cuba (PCC) en el que se discutió y analizó el proyecto final de los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, para actualizar el modelo económico cubano, con el objetivo de garantizar la continuidad e irreversibilidad del socialismo, el desarrollo económico del país y la elevación del nivel de vida de la población, conjugados con la necesaria formación de valores éticos y políticos de nuestros ciudadanos.⁶

Brindar servicios de salud de forma gratuita a la población cubana siempre ha sido la voluntad política del Partido y la Revolución, para lo cual es asignado un presupuesto de gastos al MINSAP para todas sus instituciones, pero es de todos sabido que para poder controlar y planificar se debe tener información de cómo y en qué se gasta, lo que se puede obtener a través del cálculo de los costos en las entidades del sistema.

Los Lineamientos para la actualización del Nuevo Modelo de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, hacen énfasis en aumentar la eficiencia, la eficacia y la efectividad en los resultados económicos de las empresas, aumentando así la importancia de los cálculos y el análisis de los costos, herramienta fundamental para medir rentabilidad y eficiencia de las entidades. De ellos los que se refieren a la planificación, la calidad, la eficiencia, efectividad y eficacia de los servicios, aplicables a las actividades que realiza la ENSAP los lineamientos 142, 143 y 154.⁷

MÉTODO.

La investigación realizada es de desarrollo y está enmarcada en el "Diseño de un sistema de costos para la Escuela Nacional de Salud Pública", en la línea de Economía de la Salud.

En este trabajo se aplican las técnicas cuantitativas y cualitativas. También fue necesario realizar revisiones bibliográficas y documentales, así como consultas de expertos y recopilación de datos. Para dar cumplimiento al objetivo propuesto y teniendo en consideración lo estudiado sobre el diseño de los sistemas de costos se asume la metodología propuesta por "Moreno M, Coromoto M".⁸

DESARROLLO.

Diseño del sistema de Costo para la ENSAP.

Se cumple paso a paso con la metodología de diseño de sistemas de costos elegida.⁸

Paso 1: Identificación del objeto de costos:

1.1 Caracterización de la Escuela Nacional de Salud Pública

La Escuela Nacional de Salud Pública fue creada en 1927 con la fundación del Instituto "Carlos J. Finlay", como la escuela sanitaria nacional, aunque desde 1842, ya se impartían sus distintas disciplinas.

En la década de 1950 cierra sus puertas debido a la situación política imperante y en 1959 abre nuevamente, pasando por varios momentos de desarrollo:

1. Escuela de Salud Pública (1960-69).
2. Unidad Docente "Carlos J. Finlay" (1971-75).
3. Instituto Desarrollo de la Salud (1976-84).
4. Facultad de Salud Pública (1985-2000).

La Facultad de Salud Pública tenía entre sus objetivos formar especialistas de primer grado en Administración de Salud Pública y Bioestadística, desarrollar la formación de especialistas de Higiene y Epidemiología, formar maestros de Salud Pública (internacional), superar a los cuadros de dirección del SNS y desarrollar investigaciones para contribuir a fundamentar científicamente las medidas de salud pública.

En 1992 la facultad se subordinada al Ministro de Salud Pública, con relaciones académicas y metodológicas postgraduales con el Instituto Superior de Ciencias Médicas de La Habana (ISCM-Habana).

Existía además el Centro Nacional de Perfeccionamiento Médico y Medios de Enseñanza (CENAPEM), subordinado al viceministro a cargo de la docencia del MINSAP, con funciones metodológicas y de control nacionales en el perfeccionamiento profesional y los medios de enseñanza y que fue acreditado en 1999 como centro docente para el desarrollo de la superación profesional en el SNS, así como para la ejecución de programas de maestrías previamente aprobados en coordinación con el Ministerio de Educación Superior y definió las relaciones funcionales con el ISCM-Habana.

En el 2000 la Facultad de Salud Pública se anexa al Centro Nacional de Perfeccionamiento Médico y surge la actual Escuela Nacional de Salud Pública (ENSAP).

La ENSAP es una institución académica multicéntrica de alcance nacional, que se encarga de formar y superar a profesionales, docentes y directivos del sistema, realizar investigaciones científicas y ofertar servicios científico-técnicos en el campo de la salud pública, la educación médica y la historia de la medicina, con una plena integración intra e intersectorial y alto grado de profesionalidad y excelencia.

La escuela tiene a su cargo el desarrollo de seis maestrías nacionales, diplomados, especialidad de dirección en salud, así como otras actividades propias del sistema de preparación en dirección para la salud y cursos. Fue seleccionada como escuela ramal del diplomado de Administración Pública para los ministerios de Ciencia Tecnología y Medio Ambiente, Informática y Comunicaciones, Transporte, Salud Pública y el Instituto de Recursos Hidráulicos. Le fue asignada además la misión de realizar seminarios de preparación a los directivos de los ministerios antes mencionados para el proceso de unificación monetaria y cambiaria, como parte de la implementación de los lineamientos del nuevo modelo de la política económica y social del Partido y la Revolución Es también sede de importantes reuniones del nivel central de nuestro ministerio, así como tiene importantes funciones de alojamiento nacional e internacional.

Misión

La escuela tiene la misión de formar y desarrollar el capital humano del SNS y otros sectores en cuanto a doctorados, especialidades, maestrías y otras figuras de la

superación profesional en el ámbito de la salud pública y disciplinas afines. Gestionar y desarrollar las investigaciones en políticas, sistemas y servicios de salud, así como en el campo de la gestión, formación y desarrollo del capital humano. Desarrollar consultorías y otros servicios científico - técnicos en salud pública.

Función:

Actuar como centro rector metodológico de referencia nacional e internacional en las áreas docente, investigativa y de servicios en salud pública.

Formación y desarrollo de los cuadros y sus reservas, profesores y otros profesionales del SNS y otros sectores.

Desarrollar el campus virtual de salud pública (CVSP), nodo Cuba y aula virtual en las áreas de la salud pública y la educación médica.

Realizar investigaciones en sistemas y servicios de salud, gestión, formación y desarrollo de recursos humanos para la salud y otras relacionadas con la salud pública.

Liderar el programa ramal de organización, eficiencia y calidad de los servicios.

Efectuar consultorías, asesorías y evaluaciones independientes en políticas, programas, proyectos y sistemas y servicios de salud, tanto nacionales como internacionales

Establecer convenios de colaboración nacionales e internacionales en las áreas docentes, de investigación y otros servicios vinculados a la salud pública y la gestión, formación y desarrollo de recursos humanos para la salud.

Garantizar el aseguramiento y la logística de las actividades docentes, investigativas y de servicios, tanto nacionales como internacionales

La entidad clasifica por el código NAE 8650, Educación Superior y no dispone de nivel de actividad como otros centros o unidades presupuestadas del sistema de salud

La escuela está autorizada para el autofinanciamiento en pesos convertibles cubanos (CUC) en el postgrado por la Empresa de Servicios Médicos Cubanos, a través de la Universidad de Ciencias Médicas de La Habana , con la realización de actividades académicas de postgrado a estudiantes y profesionales extranjeros, que incluye alojamiento . La unidad dispone de un plan de ingresos y gastos en CUC por estos conceptos.

La instalación se encuentra ubicada en la calle 100 No. 10132 entre Perla y E, en el reparto Alta Habana municipio Boyeros, en su parte trasera se comunica con el Hospital Enrique Cabrera (Nacional), y en su lado izquierdo con el policlínico del Hospital Pediátrico William Soler , el propio hospital y el cardiocentro del mismo nombre.

La entidad cerró el año 2013 con una plantilla cubierta de 255 trabajadores de una plantilla aprobada de 296 para un cumplimiento de 86.1 % y un promedio de trabajadores de 251.

También en este período se realizaron cursos de las seis maestrías que coordina la escuela, tres ediciones del diplomado de Administración Pública para cuadros del sector y otros sectores, veinte y ocho cursos a estudiantes y profesionales de Brasil, México, Uruguay, Colombia, Chile, Perú y Estados Unidos, así como se realizaron asesorías de doctorado en Uruguay y Guatemala y otros cursos.

Paso 2- Diseño de métodos para la asignación e identificación de los costos

2.1- Determinación de los centros de costos

Teniendo en cuenta la importancia relativa de las acciones que ejecutan las diferentes áreas organizativas de la escuela con respecto a las actividades de docencia e investigación (como actividades fundamentales) se establece la clasificación siguiente de los centros de costos:

Centros de costos de servicios generales y administrativos: constituidos por aquellas áreas organizativas que cumplan las tareas de dirección y administración, de seguimiento material y de servicio no docente e investigativos, incluyendo los básicos que colaboran y facilitan el desarrollo de actividades de los centros auxiliares y finales

Centros de costos auxiliares: lo conforman aquellas áreas que cooperan con los denominados centros finales en las actividades de docencia e investigación

Centros de costos finales: son los centros de docencia e investigación

Los dos primeros tributan gastos indirectos a los costos. A continuación se muestra el listado de los centros de costos que se obtuvo como resultado del estudio y análisis del organigrama de la escuela

La ENSAP por su condición de centro de educación de postgrado tiene características que difieren de la educación de pre grado, como lo son la existencia de diferentes modalidades de enseñanza que pueden estar enmarcadas en meses, en un año y/o en varios años, ejemplo de ello lo es el diplomado de Administración Pública, que tiene una duración de diez semanas, lo que posibilita que se realicen tres ediciones en el año. Esto ocasiona que se haga necesario llegar al cálculo de los costos por actividades haciendo adecuaciones y captando informaciones adicionales a través de cada una de las áreas.

Paso 2.- Diseño de métodos para la identificación de los costos incurridos para cada objeto de costos

2.1-El método que se propone utilizar en la escuela es el cálculo de los costos por área de responsabilidad y a partir de este llegar a calcular el costo por actividades docentes e investigativas.

Para probar la aplicabilidad del sistema de costos propuesto, la autora ha realizado el cálculo estimado de los costos para el año 2013, utilizando como fuente los resultados de los estados financieros del cierre del año.

2.2- Estrategia para el procesamiento de los gastos por cada área o centro de costo

A pesar de que en la ENSAP se está instalando el programa contable Versat Sarasola, que da la posibilidad de obtener los gastos por centros de costos.

El procesamiento de los gastos por cada centro de costo en la ENSAP se analizó desde dos vertientes una por áreas de responsabilidad, para determinar los gastos por cada área la otra por tipo de cursos, para conocer cuanto cuesta cada uno de ellos.

a) Para el cálculo de los costos por áreas de responsabilidad se procedió de la siguiente manera:

Cálculo del salario y la acumulación de vacaciones: se utilizó la nómina distribuida por centro de costos según el programa contable SEUS, el que tiene como limitante que no totaliza el gasto por centro de costos, lo que ocasionó un trabajo de mesa para obtener este resultado. Se utilizó el programa Excel para el cálculo de los gastos por impuestos de la utilización de la fuerza de trabajo (20 % para el año 2013), la contribución a la seguridad social a largo (12.5 %) y seguridad social a corto plazo

(1.5 %), indicadores que se obtienen a partir del salario devengado (que es igual al salario más las vacaciones acumuladas)

Para la distribución del gasto de electricidad primeramente se realizó, con la participación del grupo de mantenimiento de la ENSAP, un levantamiento del consumo físico por áreas y pisos, según la cantidad de equipos y luminaria de cada local, después se calculó el porcentaje que representa el consumo de cada centro de costo dentro del consumo total de la entidad y se multiplicó por el total de las facturas pagadas para obtener el importe total de consumo de electricidad por cada centro.

El gasto de agua se calculó aplicando una estructura resultante de las horas de trabajo de cada área al total del importe de facturas recibidas de la empresa de Acueductos de la Habana.

Gas licuado - el gasto de gas licuado se registro a través de la distribución según raciones elaboradas de los centros de costo de cocina comedor y apoyo a la docencia, únicas áreas que utilizan dicho combustible en la ENSAP.

El gasto de teléfono se realizó en dos momentos, uno por lo que aparece cobrado por factura de los teléfonos directos y dos por la aplicación del porcentaje de números de extensiones que tiene cada centro de costo por el importe total del cobro de pizarra en la factura de ETECSA (Anexo No. 9)

La depreciación se registró por centros de costos teniendo en cuenta la cantidad de activos en cada uno de ellos y las horas de utilización de los equipos.

El resto de los gastos se distribuyeron según el listado de los gastos obtenidos en los estados financieros del año 2013, primeramente el gasto de materiales que incluye alimentos, materiales para la construcción, vestuario y lencería, materiales para la enseñanza, de aseo y limpieza, de oficina libros y revistas, mantenimiento, partes y piezas de repuesto, inventarios, combustibles y lubricantes, de la misma fuente se tomaron los datos de la distribución por centros de costos por todos los servicios (excepto los redistribuidos).

Finalmente se obtiene el total de gastos, el cual se propone ser dividido por la matrícula promedio de todas las actividades docentes del año analizado

b) El cálculo de los costos por actividades se realiza de forma similar, pero atendiendo a la particularidades de cada modalidad.

Salario: se calcula el salario promedio de los profesores multiplicado por las horas de clase.

Electricidad: el gasto de electricidad se obtiene multiplicando el consumo eléctrico por aulas por las horas de clase y por la tarifa de la empresa eléctrica.

Depreciación: se obtiene teniendo en cuenta el gasto por este concepto, de los equipos que están en el aula por las horas de clases.

Gasto material: Se calcula de acuerdo datos que aparecen en los estados financieros, según distribución por salida del almacén

El resto de los gastos que constituyen costos indirectos se realiza por la matrícula promedio de cada una de las modalidades.

Para el cálculo de los costos por actividades se hace necesaria la utilización de información adicional, para lo cual fue diseñado un modelo, que se debe llenar para cada uno de los departamentos.

Para el cálculo de los costos por actividades fue necesario elaborar tablas de salida.

El cálculo de las actividades investigativas, se calcula de la misma manera que las actividades docentes. Los resultados son valorados en pesos cubanos, ya que la tasa de cambio para las entidades estatales es de 1 x 1.

Para la distribución de los diferentes costos se proponen las bases siguientes:

Áreas docentes que intervienen directamente en los costos – la matrícula promedio

Alojamiento – el número de alojados

Apoyo a la docencia y la cocina comedor – las raciones servidas

Transporte – los kilómetros recorridos

Mantenimiento – número de órdenes de trabajo

Dirección, economía, recursos humanos vicedirección general, vicedirección docente, vicedirección economía y servicios - número de trabajadores

Paso 3.- Denominación de las cuentas control

Las cuentas que deben ser controladas en los sistemas de costos, están relacionadas con las cuentas de gastos en el nomenclador de contabilidad y que pueden variar de acuerdo con las necesidades de la información a niveles macroeconómicos.

Debido a necesidades de armonización con las normas de información financieras internacionales en Cuba se han realizado varios cambios en los nomencladores de cuentas de la contabilidad, la última fue efectuada en el 2013.

Las cuentas de gastos que intervienen en el cálculo de los costos para el centro objeto de estudio son las siguientes:

825- Gastos de proyectos - Actividad presupuestada

835- Gastos financieros - Actividad presupuestada

845- Gastos por pérdidas - Actividad presupuestada

850- Gastos por faltantes - Actividad presupuestada

855- Otros impuestos, tasas y contribuciones - Actividad presupuestada

875- Gastos corrientes de la entidad - - Actividad presupuestada

Las cuentas 825 y 875 se deben analizar por partidas, elementos y subelementos, los utilizados en la escuela se detallan en los anexo No. 16 y 17.

Paso 4.- Diseño de formas e informes

4.1- Informes de costos como instrumento de gestión

Los diferentes tipos de informes de costos están determinados en primer término por las actividades a que se dedique la entidad económica de que se trate.

Por lo que en la ENSAP, como unidad presupuestada diseñada para brindar servicio social con la mayor calidad posible con el costo estrictamente necesario, deberá utilizar informes de costos que relacionan a los mismos con los niveles de actividad alcanzados, mediante la determinación de costos unitarios.

Se propone que se emitan informes detallados por los diferentes, centros de costos, que posibiliten el análisis de los mismos para la toma de decisiones de los directivos.

4.2.- Informes de Costos totales y unitarios de los centros finales

Este informe se emitirá mensualmente y servirá de base a la entidad para el análisis y discusión con los trabajadores del resultado de su trabajo en cada centro de costo.

Este informe brinda toda la información necesaria para realizar por cada centro de costo final un análisis del comportamiento en detalle de los costos directos e indirectos obtenidos durante el período de procesamiento.

Podrá evaluarse comparativamente las incidencias de los costos directos en cada uno de los elementos del costo y el desglose de los costos indirectos de cada uno de los servicios generales, administrativos y auxiliares que aportaron gastos al cumplimiento de las funciones de cada centro final.

Este desglose de los elementos de los costos directos e indirectos permite detectar, mediante comparaciones en el tiempo, el uso inadecuado de los recursos materiales o financieros en un centro de costo final.

4.3.- Informes de costos totales y unitarios de los centros auxiliares, de servicios generales y administrativos

Este informe se emite mensualmente y sirve de base a la entidad para el análisis y discusión con los trabajadores del resultado de su trabajo en cada centro de costo.

Cumple el objetivo de brindar información completa de los costos en cada uno de los centros de servicios generales, administrativos y auxiliares, lo que permite evaluar la efectividad en la utilización de los recursos materiales y financieros; a la dirección, al colectivo de trabajo de la entidad y a cada centro de costo.

4.4.- Información general de costos.

Este informe se emite mensualmente y sirve de base a la entidad para el análisis y discusión con los trabajadores del resultado de su trabajo en cada centro de costo.

Incluye el universo de los centros de costos en las agrupaciones (centros de servicios generales y administrativos, centros auxiliares y centros finales) y sus costos unitarios para los diferentes niveles de actividad que se definieron en cada centro de costo.

Permite la visión general de los resultados de todos los centros de costos de la entidad incluyendo los costos unitarios y al propio tiempo facilita el análisis para evaluar el comportamiento de cada centro de costo, atendiendo a sus actividades, así como precisar en qué área del costo se pudiera trabajar para incidir o modificar el resultado alcanzado.

4.5.- Uso de la información de costos

Una vez elaborados los informes anteriormente detallados, debe ser realizado un informe del análisis de los costos por el especialista de costos o personal especializado del área de contabilidad donde se detallen las funciones del centro de acuerdo a los objetivos trazados según las necesidades del Sistema Nacional de Salud que es un imperativo satisfacer.

Concluido este paso, el jefe del área de contabilidad y el especialista de costo presentan dicho informe en el consejo económico, al cierre de los costos del mes siguiente.

Una vez evaluado por el consejo económico el informe presentado por el jefe de contabilidad; se prepara la reunión individual con los colectivos de trabajo de los centros de costos con deficiencias y se le brinda la información de costos necesaria.

Es de vital importancia que en los análisis que se hagan en los diferentes centros de costos, participen los trabajadores y sus representantes sindicales, pues la batalla por la optimización de los gastos sociales se gana gracias al esfuerzo de los colectivos de trabajadores y dirigentes, administrativos, sindicales y políticos.

Después de implantado el sistema se pueden elaborar series históricas sobre los costos, para analizar el comportamiento de los mismos en el tiempo, además se

pueden trazar líneas de trabajo, que faciliten la creación de indicadores económicos para la planificación y el control.

6.- Utilización de la información de costos en los niveles superiores: Se propone el envío mensual a la dirección de contabilidad y finanzas del MINSAP por la vía del correo electrónico los informes de costos totales y unitarios de los centros finales, de los centros auxiliares, de servicios y administración; la información general del costo y el informe de los resultados de costo, discutido en los consejos económicos.

Todos los cálculos de los costos están programados en hojas de cálculos de Excel que facilita el procesamiento, cálculo y análisis de los resultados del sistema de costo propuesto

Consideraciones Finales

- 1.- El diseño del sistema para el cálculo de los costos propuesto a la Escuela Nacional de Salud Pública se realiza de acuerdo a su especificidad de centro de postgrado del sector
2. La propuesta realizada permitirá fundamentar las decisiones de asignación y utilización de los recursos en función del objeto social de la institución.

REFERENCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- 1 Sastre R.F. "Los costos ocultos en la toma de decisiones "Argentina: Universidad de Buenos Aires; 2012. Revista del Instituto Internacional de Costos, ISSN 1646-6896, Edición Especial XII Congreso, abril 2012. [citado 20 dic. 2013]. Disponible www.revistaic.org/articulos/numesp/articulo1_esp.pdf
- 2 Taborda Ospina L.A "Sistema de costos ABC" [ensayo]. Medellín: Politécnico Jaime Isaza Cadavid ; 2013. [citado 20 dic. 2013]. Disponible <http://jhonatanrico.blogspot.com/>
- 3 Valderrama Y., Terán E. "Costos de calidad en la toma de decisiones .Una mirada hacia su categorización como herramienta de análisis operativo en una empresa de restauración". Venezuela: Universidad de los Andes; 2013. [citado 21 dic. 2013]. Disponible <http://publicaciones.urbe.edu/index.php/coeptum/article/viewArticle/2235/3583>
- 4 González Aparicio R.J. "Reducción de costos" México: Universidad Popular Autónoma del Estado de Puebla; 2013. [citado 23 dic. 2013]. Disponible <http://www.gerencie.com/reduccion-de-costos.html>
- 5 Chambergó Guillermo I "Lineamientos generales para diseñar un sistema de costos" Perú: Instituto pacífico; 2011. [citado 5 ene. 2014]. Disponible http://www.aempresarial.com/servicios/revista/229_5_LWSWFTLWDQZDBFXQW_UQBXSAAHZCPMEZYBSVGLGDPWCSYIPOEKF.pdf
- 6 Resolución sobre los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución en: Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, La Habana, Editora Política, 2011 pág. 5
- 7 Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución, La Habana: Editora Política; 2011
- 8 Moreno M, Coromoto M. Diseño de Sistemas de Costeo: Fundamentos Teóricos, Venezuela: Universidad de los Andes; 2007. [citado 20 mar. 2014]; Disponible en: <http://www.redalyc.org/pdf/257/25701512.pdf>

BIBLIOGRAFÍA CONSULTADA (pendiente)

- Camarós Fabián JM. La eficiencia económica en las actividades de las instituciones de salud. La Habana: Facultad de Salud Pública; 1995.
- Cosme J, Cárdenas J, Miyar R. Economía y salud, conceptos, retos y estrategias [Internet]. [citado 16 Ene 2014]. Disponible en: http://new.paho.org/cub/index2.php?option=com_docman&task=doc_view&gid=57&Itemid=226
- Gálvez González AM. Contribuciones y retos de la economía de la salud en Cuba. Rev Cubana Salud Pública [Internet]. 2012 [citado 2014 Ene 17]; 38(5): [aprox 11 p.]. Disponible en: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0864-34662012000500016&lng=es
- Gálvez González A. Economía de la salud en el contexto de la salud pública cubana. Rev Cubana Salud Pública. [Internet]. 2003 Oct-Dic [citado 14 Dic 2013]; 29 (4): [aprox. 9 p.]. Disponible en: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0864_3466200600020002&lng=es&nrm=iso
- Gálvez González AM. Guía metodológica para la evaluación económica en salud, Cuba: 2003. Rev. Cubana Salud Pública [Internet]. 2004 [citado 2013 Nov 21]; 30(1).Disponible en: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0864-34662004000100005&lng=es&nrm=iso&tlng=es
- Gálvez González AM. La evaluación económica en salud en Cuba. Instrumento para la toma de decisiones [tesis]. La Habana: Escuela Nacional de Salud Pública; 2004.
- Gálvez González A, Álvarez MM, Sarduy DY, Morales LM. Diagnóstico de la evaluación económica en salud en Cuba. Rev. Cubana Salud Pública. [Internet]. 2004 Ene-Mar [citado 26 Feb 2014]; 30 (1). Disponible en: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0864-34662004000100003&lng=es&nrm=iso
- Gálvez González AM, García Fariñas A, Portuondo Sánchez C. Producción científica en la maestría de economía de la salud desde la perspectiva de las tesis. Educ Med Super [Internet]. 2011 Dic [citado 2013 Nov 21]; 25(4): 389-97. Disponible en: http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0864-21412011000400001&lng=es
- Gálvez González AM, García Fariñas A, Portuondo Sánchez C, Lara Bastanzuri C,

Collazo Herrera M. Evaluación económica en salud y toma de decisiones en el contexto sanitario cubano. Rev. Cubana Salud Pública [Internet]. 2012 Jun [citado 2013 Nov 21]; 38(2): 253-62. Disponible en:

http://scielo.sld.cu/scielo.php?script=sci_arttext&pid=S0864-34662012000200008&lng=es

- Ministerio de Salud Pública. Manual de normas y procedimientos del MINSAP. La Habana: MINSAP; 2012.
- Portuondo Sánchez C, Gálvez González AM, Yong Díaz J, García Fariñas A, Fernández García A. El paradigma de los recursos escasos [CD - ROM]. La Habana: ENSAP; 2012.

Recibido: 16/06/2014

Aceptado: 19/01/2015