

101 2/2/81



**Universidad Nacional Autónoma de México**

**Facultad de Contaduría y Administración**

**UBICACION DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS  
EN UN HOSPITAL**

**SEMINARIO DE INVESTIGACION CONTABLE  
QUE EN OPCION AL GRADO DE  
LICENCIADO EN CONTADURIA  
P R E S E N T A  
Leticia Montiel Rivas**

**Director del Seminario:  
Ernesto Reyes Pérez**



Universidad Nacional  
Autónoma de México

Dirección General de Bibliotecas de la UNAM

**Biblioteca Central**



**UNAM – Dirección General de Bibliotecas**  
**Tesis Digitales**  
**Restricciones de uso**

**DERECHOS RESERVADOS ©**  
**PROHIBIDA SU REPRODUCCIÓN TOTAL O PARCIAL**

Todo el material contenido en esta tesis esta protegido por la Ley Federal del Derecho de Autor (LFDA) de los Estados Unidos Mexicanos (México).

El uso de imágenes, fragmentos de videos, y demás material que sea objeto de protección de los derechos de autor, será exclusivamente para fines educativos e informativos y deberá citar la fuente donde la obtuvo mencionando el autor o autores. Cualquier uso distinto como el lucro, reproducción, edición o modificación, será perseguido y sancionado por el respectivo titular de los Derechos de Autor.

## C O N T E N I D O

	PAG.
INTRODUCCION	1
1. GENERALIDADES SOBRE LA CONTABILIDAD DE COSTOS	3
1.1 Concepto de costo y su clasificación	
1.2 Objetivos de la Contabilidad de Costos	7
1.3 Metodologías utilizadas en la Contabilidad de Costos	8
1.3.1 Costeo por Inversión	8
1.3.2 Costeo Operacional o de Distribución	9
1.4 Técnicas para efectuar el costeo operacional	12
1.4.1 Por tiempo de determinación	12
1.4.2 Por perfeccionamiento o justicia en el costo	12
1.5 Procedimientos de Costeo Operacional o de Distribución	15
1.5.1 De Control Interno	15
1.5.2 De Control por Areas de Responsabilidad	16
1.6 Sistemas: Contabilidad Integral Operacional	21
1.7 Métodos de análisis empleados en el Costeo Operacional	22
1.7.1 Por naturaleza o clase de gastos	23
1.7.2 Por funciones	23
1.7.3 Por tipo de productos	23
1.7.4 Por zonas o mercados	24
1.7.5 Por clases de clientes	24
1.7.6 Por métodos de venta	24
1.7.7 Por monto de pedidos	24
1.7.8 Por canales de distribución opcionales	24
1.7.9 Punto de Equilibrio y Análisis de la relación Costo-Volumen-Utilidad	25
2. ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE UN HOSPITAL	32
2.1 Características que diferencian a una empresa de servicios de una entidad industrial	33
2.2 Departamentos que integran a un hospital y funciones	34
2.2.1 Asamblea de Accionistas y Consejo de Administración	34
2.2.2 Director General o Gerencia General	34
2.2.3 Recepción de Pacientes	35
2.2.4 Compras	36

2.2.5 Almacén	38
2.2.6 Servicios Médicos	38
2.2.7 Personal	41
2.2.8 Contraloría	43
2.2.9 Servicios Generales	45
2.2.10 Auditoría Interna	45
3. LA CONTABILIDAD DE COSTOS EN UN HOSPITAL	47
3.1 División Contable de un Hospital	48
3.2 Importancia y Contenido del Catálogo de Cuentas	51
3.3 Prorrateo Primario y Prorrateo Secundario	59
3.3.1 Prorrateo Primario	59
3.3.2 Prorrateo Secundario	68
3.4 Análisis de los costos de distribución	77
3.4.1 Por naturaleza o clase de gastos	77
3.4.2 Por centros de costo, áreas de responsabilidad y tipo de servicios	77
3.4.3 Punto de equilibrio	77
3.4.4 Costo- Volumen-Utilidades	86
3.5 Determinación del costo unitario de servicio	87
3.5.1 Costo unitario Consulta Externa	87
3.5.2 Costo unitario Servicio Ambulancias	88
3.5.3 Costo unitario Servicio Laboratorio	88
3.5.4 Costo unitario Servicio Radiología	88
3.5.5 Costo unitario Servicio Quirófano	88
3.5.6 Costo unitario Servicio Cuartos de Estancia	89
3.5.7 Costo unitario Servicio Sala de Cunas	89
3.5.8 Costo unitario Servicio Farmacia	89
4. LA INFORMACION FINANCIERA: PRODUCTO FINAL DE LA CONTABILIDAD DE COSTOS DE UN HOSPITAL.	91
CONCLUSIONES	102
BIBLIOGRAFIA	107

I N T R O D U C C I O N

Generalmente cuando se habla de costos nos imaginamos una fábrica en la que a través de etapas se obtienen productos elaborados. Inclusive casi todos los textos de Contabilidad de Costos, escritos en español, dedican mayor atención a la determinación de los costos fabriles, siendo que existen otras entidades que aún cuando no producen bienes tangibles, también generan erogaciones en el desarrollo de sus actividades y por ello necesitan de la Contabilidad de Costos para la adecuada administración de sus recursos, mismos que son limitados.

Además las mismas empresas fabriles necesitan calcular sus costos de distribución: los posteriores a la obtención de productos terminados.

Es por ello y por haber tenido la experiencia de trabajar para una institución hospitalaria en la que no se utilizaba la Contabilidad de Costos que surgió en mí la inquietud de analizar los beneficios que derivaran para un centro de hospitalización, la aplicación coordinada de un Sistema de Contabilidad de Costos; pretendiendo simultáneamente, motivar al estudiante de Contaduría para que se interese en la investigación de esta técnica y su aplicación, referida no únicamente a un hospital sino a la entidad de servicios en general, que en nuestro país se extiende cada día más y que por lo tanto reviste gran importancia para el desarrollo económico y social de México.

CAPITULO 1

GENERALIDADES SOBRE  
LA CONTABILIDAD DE COSTOS

## 1.- GENERALIDADES SOBRE LA CONTABILIDAD DE COSTOS.

### 1.1 Concepto de costo y su clasificación.

#### Concepto.

El costo es el conjunto de recursos erogados y por erogar para la obtención de bienes o servicios, o los identificados con pérdidas incurridas; son valuados, para efectos contables, en unidades monetarias, se atribuyen a un período determinado y están relacionados con funciones fabriles y no fabriles.

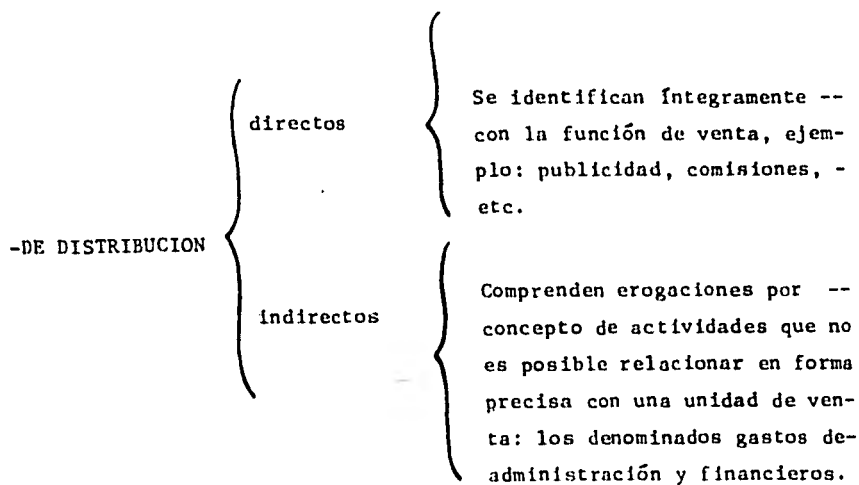
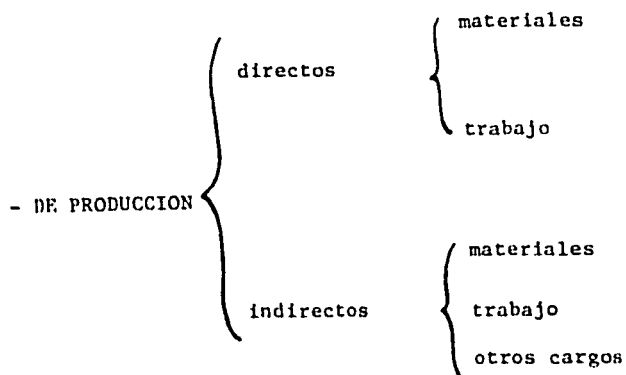
Las funciones fabriles son el conjunto de actividades que intervienen en el manejo y/o transformación de determinados insumos necesarios para la producción de bienes útiles. Comprenden desde la adquisición de materiales hasta la entrega de los productos terminados al almacén.

Las funciones no fabriles son las destinadas a la distribución de productos y/o servicios. Entendiendo por distribución: el proceso por medio del cual es posible hacer llegar al consumidor bienes y/o servicios.

#### Clasificación.

Los costos se clasifican con base en distintos enfoques. Enseguida se presentan algunas clasificaciones de costos, considerando que son las más importantes.

a).- En cuanto a la naturaleza de las actividades que los originan:





b).- En cuanto a su tendencia de variabilidad:

- Variables: Se modifican en función directa al volúmen de operaciones realizadas.

- Fijos: Permanecen constantes dentro de un determinado intervalo de volúmen de producción o venta. Estos costos tienden a moverse en función del tiempo, más no con los volúmenes de operación.

Existen dos tipos de costos fijos:

- Costos de capacidad a largo plazo.- Son los de las instalaciones de una compañía, que representan la capacidad que tiene la misma para producir o vender.

- De operación o regulados: se precisa de ellos para operar o poner en marcha una entidad. Estos costos pueden ser modificados por decisión del comité de presupuestos o de la gerencia, si es que lo consideran necesario, ejemplo: la publicidad.

c).- En cuanto a su grado de control en relación a un período de operación:

- Controlables: Su monto puede ser modificado a corto plazo por los directivos de la empresa. Son los originados en un centro de responsabilidad, considerándose controlables únicamente para ese centro.

- No controlables: Su monto, al derivarse de decisiones tomadas a largo plazo, no puede ser modificado fácil y rápidamente durante un período normal de operaciones.

1.2 Objetivos de la Contabilidad de Costos.

La Contabilidad de Costos es más analítica que la Contabilidad General. Tiene como funciones principales: la determinación, predeterminación, captación, registro, acumulación, clasificación, análisis e interpretación de los costos; así como la elaboración de los estados financieros y reportes que servirán de base en la toma de decisiones y para llevar un control adecuado de los costos incurridos y comparar estos con los predeterminados.

Puede decirse que los objetivos que persigue la Contabilidad de Costos son:

- a) Proporcionar información periódica más frecuente y analítica que la que se obtiene a través de Contabilidad General, obligando a la entidad a implantar el sistema de inventarios perpetuos, el cual proporciona información constante sobre los inventarios, sin necesidad de practicar un recuento físico -- para la elaboración de estados financieros.
  
- b) Obtención del costo unitario por producto elaborado o servicio prestado, el cual es un auxiliar en la fijación de políticas de precios y en otras decisiones importantes, tales como: la eliminación o sustitución de un bien o servicio, por otro de mayor rentabilidad, etc.
  
- c) Control sobre los costos, cotejando:
  - Los costos históricos del período objeto de análisis con -- los costos históricos obtenidos en períodos anteriores.
  - Los costos históricos del período examinado con los costos predeterminados, obteniendo las variaciones (si es que se trata de la relación históricos estimados) o desviaciones - (relación históricos-estándar) sobre bases técnicas ó casi-técnicas en el caso de los estimados; a diferencia de las - obtenidas en la primera comparación, las cuales no son muy significativas por no tener un estándar de confrontación, - sino únicamente datos históricos, que pueden no ser precisamente los alcances deseados.

Dichas desviaciones serán una llamada de atención y deberán ser investigadas para determinar su origen y en su caso el área o áreas responsables de las mismas, con la consecuente aplicación de las medidas correctivas.

d) Servir de instrumento para la planeación de utilidades al proporcionar información analítica para la elección de diversas opciones, como el nivel óptimo de operación, substitución de trabajo manual por mecánico, substitución o eliminación de la fabricación de algunos productos o prestación de servicios, etc.

e) Proporcionar las cifras requeridas para la implantación de un sistema presupuestal, indispensable para efectuar un control contable; y en mayor proporción: financiero y administrativo.

### 1.3 Metodologías utilizadas en la Contabilidad de Costos.

Existen solo dos metodologías aplicadas en la Contabilidad de Costos, atendiendo a la naturaleza de las actividades que las originan, estas son:

- El costeo por inversión
- El costeo operacional

#### 1.3.1 Costeo por Inversión.

El costeo por inversión es una estructura de métodos ordenados para la determinación del costo de las erogaciones, por concepto de adquisición de bienes muebles e inmuebles, tangibles e intangibles que produzcan ingresos o presten servicios a la entidad.

El costeo por inversión implica la creación de inventarios: activos, que por su grado de permanencia serán:

A corto plazo: cuando se trate de existencias de materia prima, producción en proceso y producción terminada, que se realizarán a través de su venta.

- b) A largo plazo: lo que se refiere a erogaciones por adquisiciones, mejoras y adiciones de activo fijo, cuya característica es la de ser utilizado por la entidad para generar mayor inversión; y no la de ser vendido.

Los inventarios por inversiones a corto plazo como por inversiones a largo plazo, constituyen activos de la entidad y ambos se convertirán en costos; las inversiones a corto plazo, al ser vendidas dejarán de formar parte de los activos de la entidad transformándose en costos de venta y proporcionando un ingreso: las inversiones a largo plazo, por su utilización disminuirán su valor y dicha disminución formará parte de los costos de producción (cuando se trate de inversiones necesarias para producir) en proceso y terminada.

Los costos de producción tienen como principal característica el ser aplicados paulatinamente a los ingresos del período conforme se venden los productos, llegándose a aplicar costos de producción a ingresos obtenidos en un período diferente de aquel en el que se incurrieron los primeros.

### 1.3.2 Costeo Operacional o de Distribución.

El Costeo Operacional se ocupa de todas las erogaciones necesarias para hacer funcionar una entidad, sin incluir aquellas para la adquisición de activos y las destinadas a la creación de inventarios.

Las funciones, origen de los costos a que se refiere esta metodología, son:

- a) La venta de los artículos producidos o adquiridos y de servicios; comprendiendo aquellas para:

Obtener pedidos: crear y mantener la demanda, ejemplo: publicidad.

Atender pedidos: para almacenar los artículos vendidos; por concepto de transportación de las unidades vendidas; para financiamiento a los compradores y realización de la cobranza.

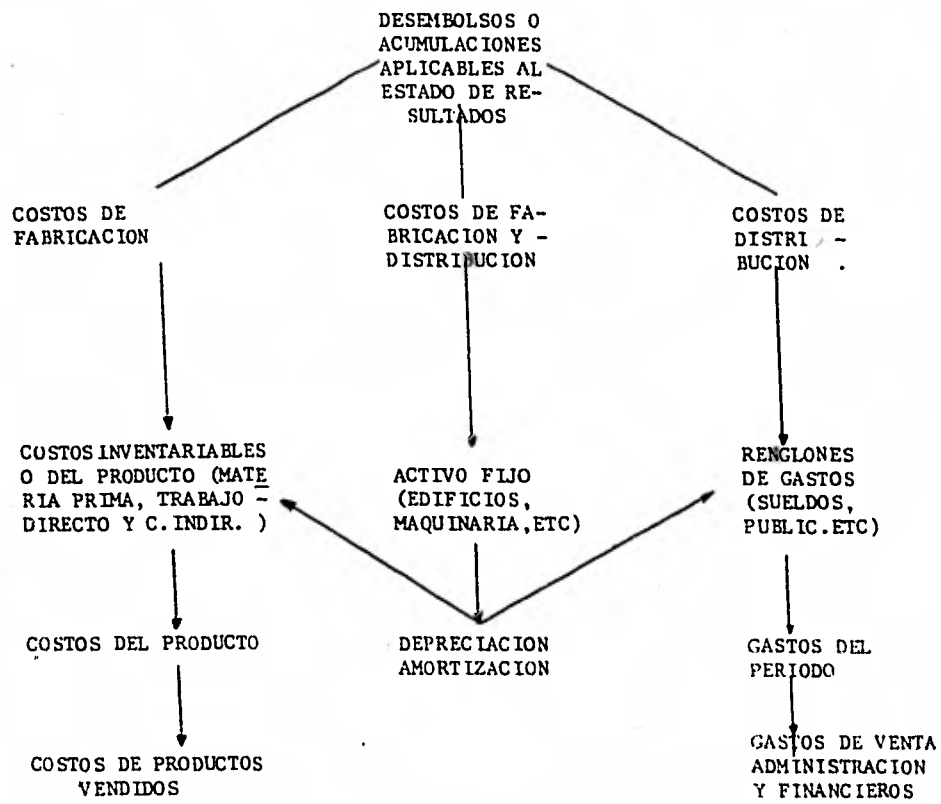
- b) La administración de los recursos materiales y humanos de la entidad para el buen funcionamiento de la misma.
- c) La obtención de recursos ajenos que la empresa necesita para desarrollar sus actividades, siempre y cuando los costos --- producto del desarrollo de esta función, no sean susceptibles de ser identificados con unidades de producción o venta, espe-  
cíficas.

El costeo de operación no crea inventarios y por lo tanto los - costos de que se ocupa no son incorporados a los artículos manu- facturados o adquiridos, sino que son cargados directamente a - cuentas de resultados, haciendo su aplicación inmediata a los - ingresos del período. Este tratamiento se fundamenta en que los costos de distribución se refieren a una fase posterior a la -- elaboración y almacenamiento de los artículos terminados.

Los costos de distribución son en su mayoría indirectos e inva- riables, por lo que su control a través de la departamentiza--- ción es más difícil de realizar, que tratándose de los costos - de producción.

La Contabilidad de Costos es aplicable a diferentes ramas indus- triales: extractiva, de transformación y de servicios; y en el- área comercial. En la industria extractiva y en la de transfor- mación es utilizado, tanto el costeo por inversión como el cos- teo de operación. Pero en la industria de servicios el costeo - primordialmente realizado es el de operación, esto se debe a la naturaleza de estas entidades, cuyo giro no es la producción de bienes, sino la prestación de servicios.

Enseguida se muestra una gráfica del movimiento de los costos - de inversión y de los costos de operación o distribución.



Tomado de: Baker y Jacobsen. Contabilidad de Costos, un Enfoque Administrativo y de Gerencia. México: Mc. Graw Hill Book Co, 1978.

#### 1.4 Técnicas para efectuar el costeo operacional.

##### 1.4.1 Por tiempo de determinación.

El costo, atendiendo al tiempo puede ser determinado en dos formas:

- a) Por costeo histórico: después de haber incurrido en él.
- b) Por costeo anticipado: antes de que se incurra en el costo.

Para realizar esta predeterminación se precisa de las siguientes bases:

- La experiencia, la cual origina costos estimados, indicando lo que " puede costar ".
- Estudios técnicos que permiten realizar un verdadero costeo estándar; indica lo que " debe costar ".

##### 1.4.2 Por perfeccionamiento o justicia en el costo.

###### a) Asignación, prorrateo, distribución y aplicación.

- Asignación: Consiste en llevar el costo a donde corresponda. La asignación se utiliza cuando las partidas de costos puedan identificarse en relación directa a departamentos específicos o áreas de responsabilidad.
- Prorrateo: es dividir el costo entre quienes corresponda: se da cuando existen costos que tienen que dividirse entre dos o más departamentos o centros de costos.
- Distribución o prorrateo secundario: es la división del costo entre los usuarios del mismo. Se utiliza para dividir aquellos costos correspondientes a un departamento o centro de costos, entre aquellos a los que presta servicio.

- Aplicación: es una asignación indirecta, llevando el costo a la unidad de costeo correspondiente, en función de cuotas predeterminadas.

b) Centros de Costo.

Un Centro de Costos es una agrupación lógica de actividades -- similares o unidad contable que contiene costos directos (asignados) e indirectos (prorrateados o distribuidos). Entendiéndose se por costos directos, los que son plenamente identificables con el centro de costos y que se originan en él; e indirectos, los que no se originan en la unidad contable, pero de los que tiene participación por haber recibido servicios del centro en el que originaron.

Por cada unidad contable se llevan cuentas separadas, a fin de acumular los costos directos, por los que considera responsable al funcionario que esté a cargo del departamento.

La delimitación de estos centros, generalmente no coincide con la organización funcional, pues la base de determinación de un centro de costos está en función de la importancia de las actividades para efectos de costo, pudiendo dividir un departamento en dos centros o integrar en un solo centro dos unidades -- funcionales.

La contabilidad del centro de costos implica una asignación -- clara de responsabilidad y autoridad; limitación de las erogaciones, medición cualitativa y cuantitativa de las labores; -- comparación de los costos incurridos contra los predeterminados y con los costos de actividades similares.

Dentro del Costeo Operacional pueden distinguirse 3 tipos de -- centros de costos:

- Los originados por funciones de venta.
- Los generados por funciones de administración.
- Los que surgen de la función financiera; es decir: de aquellas actividades destinadas a la obtención de recursos ajenos a la entidad; y a su aplicación a la administración de la -- empresa.



c) **Unidades Operacionales o Unidades de Costeo Operacional.**

La unidad de costeo operacional es el factor en función del cual - se expresan los costos. Es un elemento indispensable para determinar el costo unitario funcional o por centro de costo.

Las unidades operacionales son específicas para cada entidad, pues dependen de:

- La actividad que desarrolle la misma: su giro.
- La unidad de venta, ejemplo: caja, kilo, litro, kilowat, etc.
- Los servicios que pueda prestar un departamento a otro.
- La naturaleza de las erogaciones, por ejemplo:

**Gastos de Venta.**- Las unidades de costeo podrían ser:

zonas geográficas  
 tamaño de pedidos  
 vendedores  
 clientes  
 productos  
 número de pedidos servidos  
 número de paquetes entregados

**Gastos de Administración:** ejemplo de unidades de costeo:

número de cuentas manejadas  
 horas de trabajo

**Gastos Financieros** originados en el desarrollo de las labores - de administración de la entidad; podrían expresarse sus costos:

por \$ vendido  
 por \$ de utilidad obtenida

La unidad o unidades de costeo operacional deben ser proporcionales al volumen de actividades que desarrolle la empresa, --- tanto de venta o prestación de servicios, como de administración y financieras. Esto con el propósito de no dificultar el cálculo del costo unitario. Por ejemplo, en una distribuidora de cerveza no sería conveniente tomar como unidad una botella, por la gran cantidad de unidades que se manejan, lo correcto es utilizar como unidad un cartón de cervezas, con lo cual se reduce el número de unidades a manejar y se simplifican los cálculos. En cambio en una distribuidora de automóviles lo correcto es tomar como unidad un automóvil.

## 1.5 Procedimientos de Costeo Operacional o de Distribución.

### 1.5.1 De Control Interno.

La Contabilidad de Costos contempla dentro de sus objetivos principales al control, el cual se enfoca hacia tres aspectos:

- a) El control interno
- b) Las comparaciones de costos
- c) el control por área de responsabilidad

El punto (b) ya fue tratado en la sección 1.2 ; el punto (c) se tratará con posterioridad.

En cuanto al control interno, el Instituto Mexicano de Contadores Públicos lo define como: "el plan de organización con todos los métodos y procedimientos que en forma coordinada se adoptan en un negocio para la protección de sus activos, la obtención de información correcta y segura, la promoción de la eficiencia de operación y la adhesión a las políticas prescritas por la dirección" .

El control interno está integrado por cuatro elementos: organización, procedimientos, personal y supervisión.

Los procedimientos son los indicativos prácticos de como hacer las cosas. En cuanto a los de control interno, son los principios que se utilizan en la práctica y que contribuyen a una buena organización, - siendo auxiliares en la planeación y sistematización de las operaciones. Dichos procedimientos deben estar estructurados claramente y por escrito en el denominado, manual de procedimientos. De esta manera se facilitará al personal cumplir adecuadamente sus funciones, reduciendo las órdenes verbales y eficientizando la labor de entrenamiento, - con la consecuente reducción de anomalías. Con la existencia de manuales de procedimientos se tiende a uniformar los principios prácticos y la reducción e inclusive erradicación de decisiones apresuradas.

Los procedimientos son además una guía para la implantación de registros y formas para el control de operaciones de una entidad y por lo tanto para la elaboración de informes. De los manuales de procedimientos más importantes, dentro de la Contabilidad de Costos son indispensables: el catálogo de cuentas y los aplicables a registros y formas.

Los procedimientos de control interno deben ser trazados de tal forma que el desarrollo de una labor o labores por una o varias personas, -- se compruebe automáticamente con las actividades ejecutadas por otra u otras personas, evitando duplicidad de funciones y separando las -- labores de registro, operación y custodia. De esta manera es posible descubrir e inclusive evitar fugas de recursos, lo que repercute en -- una reducción de costos siempre y cuando los incrementos a las utilidades por la adaptación de determinados procedimientos de control interno superen al costo de su implantación y funcionamiento.

#### 1.5.2. De Control por Areas de Responsabilidad.

- Reportes de Costos y Gastos por Areas de Responsabilidad.

Los reportes de costos y gastos por áreas de responsabilidad o reportes CAR, dan información acerca de uno de los elementos formativos -- del centro de costos: los cargos directos o controlables, desembolsos que pueden incrementarse o reducirse por las decisiones más o menos -- inmediatas de los responsables de supervisar dichas erogaciones, ajus tándose desde luego, a un presupuesto.

Un área de responsabilidad o centro de responsabilidad es aquella -- unidad en la que se concentran únicamente los costos originados en -- ella y sobre los cuales es posible ejercer control. Es la unidad --- administrativa de más bajo nivel dentro de la organización. Puede -- estar comprendida por una sola persona e inclusive por todo un departa- tamento, siempre y cuando este último se sitúe en el plano más bajo - de la estructura de la organización.

Para niveles superiores de responsabilidad se utiliza en término gru- po de responsabilidades, el cual está constituido por una unidad de - supervisión que controla a centros subalternos, sobre los que se tie- ne control indirecto en cuanto a sus costos y que ejerce control --- directo sobre los originados en la propia unidad de supervisión.

Tanto los centros de responsabilidad como los grupos de responsabili- dad están dirigidos por personas que tienen autoridad suficiente para ordenar erogaciones necesarias en la realización de sus actividades, - como la obligación de responder ante los efectos de dichas actuacio- nes. Es por ello necesario que cada jefe inmediato o supervisor, pre- sente un informe de su área aunado a los que correspondan por los --- centros que dependen de él.

Puede decirse que un informe de costos por áreas de responsabilidad - es el medio a través del que se conoce la eficiencia de las labores - desarrolladas en cada área, en términos de costos. Transmitiéndose en comunicación vertical ascendente.

El uso de los reportes CAR está soportado por un sistema presupuestal por áreas de responsabilidad, en el que se fijan los estándares de -- eficiencia que permiten el cálculo de las desviaciones (real-predeter~~minado~~minado).

Los reportes CAR se presentan en coordinación con el período presu-- puestal para facilitar la determinación de desviaciones, mostrándose-- únicamente aquellas de importancia relativa y sobre las cuales se ten~~ga~~ ga control, para evitar distraer la atención de lo que realmente es - importante y no confundir a los usuarios.

Los objetivos de los informes CAR, básicamente son:

- Informar a los administradores, gerentes, jefes de departamento y - supervisores de sección, acerca del grado de eficiencia con que se - ha logrado reducir costos.
- Reportar las desviaciones significativas en función de su área de - origen y de la responsabilidad individual, haciendo comentarios y - sugerencias pertinentes para la corrección de diferencias negativas. - Enterando al máximo dirigente de la empresa en forma resumida.
- Observar el comportamiento del control presupuestario.
- Facilitar la elaboración de presupuestos subsecuentes.
- Controlar costos de importancia relativa.
- Motivar a los responsables para que lleven a cabo sus actividades - con mayor eficiencia.

De lo anterior se concluye que el procedimiento de reportes CAR es -- una herramienta de control, indispensable en un Sistema de Contabili- dad Integral Operacional.

Los elementos principales que debe reunir un buen reporte CAR, son:

- Número de área.- Es la clave de identificación de la misma.
- Nombre del área o descripción de funciones.- Se refiere, en forma general, a las actividades que se desarrollan en la unidad de responsabilidad.
- Nombre de la persona responsable del área.
- Gerencia, departamento o sección a la que pertenece el área.
- Nivel.- Ubicación del área dentro de la estructura organizacional.
- Mes y año al que se refiere el informe.
- Partidas de costos controlables, indicando su clave de identificación, nombre y monto correspondiente al mes y el acumulado a la fecha del informe, presentando tanto los costos reales como los predeterminados; así como las desviaciones a favor o en contra que surjan de la comparación de ambos, las cuales se expresan para fines de la Contabilidad de Costos, en unidades monetarias.
- Comentarios por parte del responsable, sobre las desviaciones encontradas.

**Ejemplo de presentación de un Reporte de Costos por Areas de Responsabilidad.**

COMPANIA " X " S. A.

Area Número Gerencia, departamento o sección:

Nombre del área o descripción de funciones Responsable:

Nivel Mes: Año:

COSTOS CONTROLABLES

(MONEDA NACIONAL)

Del mes: Acumulado a la fecha:

Concepto o partida:	Desviación Real Predeterminado (+) o (-)	Desviación Real Predeterminado (+) o (-)
------------------------	---	---

Total:

-----  
 -----  
 -----

Comentarios del responsable:

## 1.6 Sistemas: Contabilidad Integral Operacional.

La Contabilidad Integral Operacional es el conjunto de técnicas y procedimientos coordinados para proporcionar información sobre operaciones -- rutinarias, a través de los registros históricos y anticipados, con -- mayor detalle o análisis a los que ofrece la contabilidad tradicional; -- de situaciones de poca frecuencia pero de importancia relevante y que -- por lo tanto es necesario analizar. Todo ello enfocado hacia el logro de una administración por excepción, sobre la base de asignación de responsabilidades por áreas, la utilización del costeo estándar, del costeo -- directo o por lo menos la separación de los costos en fijos y variables, de un sistema presupuestal, del proceso electrónico de datos y de otros -- elementos de planeación y control: el análisis del costo-volumen- utilidad, etc., para la toma de decisiones a nivel gerencial.

La Contabilidad Integral Operacional permite la centralización de la -- información clave hacia los altos niveles gerenciales, para que estos -- puedan ocuparse de los problemas de trascendencia y deleguen aquellas -- decisiones de carácter rutinario, a niveles inferiores; teniendo un adecuado control sobre la totalidad de la empresa, si es que esta, es de -- naturaleza mercantil o de servicios, o de un sector, la distribución, -- cuya importancia es cada vez mayor para las empresas manufactureras en -- pleno crecimiento.

El costeo operacional o de distribución es un elemento esencial de la -- Contabilidad Integral Operacional, que contribuye al logro del ciclo -- administrativo: planeación, dirección y control, como sigue:

### a) En la Planeación:

- Con la proporción de datos para la elaboración de los presupuestos- de costos de operación, por área de responsabilidad.
- La determinación de los costos controlables por área responsable.
- La predeterminación de costos para evaluar posibles opciones de -- solución.



b) A la Dirección:

- Es la conjunción de elementos que coadyuvan a la planeación y al control; contándose con bases sólidas sobre las cuales deberá -- enfocarse la acción.

c) En cuanto al control:

- Actuando como medio de comunicación; al enterar al personal, de los planes y presupuestos aprobados por el cuerpo administrativo, que deben ser cumplidos para el logro de los objetivos de la entidad.
- Como medio de motivación; para que el individuo sienta que está satisfaciendo sus objetivos personales, al mismo tiempo que labora en beneficio de la empresa. Por ejemplo: con la fijación de áreas de responsabilidad y la obligación de cada responsable de presentar un reporte CAR, dicho responsable procurará realizar sus labores cada vez con mayor eficiencia, puesto que su responsabilidad está perfectamente delimitada. Todo ello aunado a un -- adecuado sistema de incentivos.
- Como medio de verificación, a través de la comparación entre los resultados reales y los predeterminados, detectando desviaciones y analizándolas en cuanto a sus causas y efectos, para encontrar soluciones.

1.7 Métodos de Análisis empleados en el Costeo Operacional.

Los métodos de análisis expuestos en este trabajo son primordialmente referidos a desembolsos necesarios para la realización de ventas, ya que en lo que se refiere a los costos de administración, dentro de -- los cuales se encuentran comprendidos los financieros, su aplicación y análisis es bastante subjetivo.

Los métodos de análisis utilizados en el costeo operacional, se realizan desde el punto de vista:

- Cualitativo: en cuanto a la naturaleza de los elementos que integran el costo.
- Cuantitativo: precisa la cantidad monetaria de cada elemento.

El análisis se efectúa tanto para fines de control para verificación --- rutinaria y para tomar decisiones sobre situaciones especiales.

1.7.1 Por naturaleza o clase de gastos; a este análisis se le denomina - primario, por ser la forma más simple de desglose. Un ejemplo de - esto lo constituye cualquier catálogo de cuentas de un sistema de Contabilidad Financiera, en el cual se hace una clasificación de - las erogaciones a base de cuentas y subcuentas. Este tipo de aná-- lisis es útil para:

- Conocer el monto de los costos por cada clase de ellos.
- Comparar el presupuesto contra cifras reales.
- Costear las diversas fases de la distribución.
- Comprobar el cumplimiento con las obligaciones fiscales.

1.7.2 Por funciones; por conjunto de actividades coordinadas hacia un -- fin común. Este tipo de análisis permite conocer la aportación, en costo, de cada departamento, al costo total de distribución. También puede efectuarse por centros de costo y áreas de responsabilidad.

1.7.3 Por tipo de productos; este análisis tiene como objetivo:

- Conocer si cada una de las mercancías proporciona un margen de - utilidad y saber, en su caso, el monto del mismo.
- Conocer las pérdidas generadas por cada producto o servicio.
- Establecer niveles mínimos de venta en aquellos productos de -- baja rentabilidad.

- Determinar el monto de partidas de costos como: comisiones, - publicidad, descuentos a clientes, que es posible otorgar en base al monto y volumen de ventas sin afectar substancialmente las utilidades en forma negativa, e inclusive lograr un incremento de ellas a futuro con la implantación de dichas erogaciones .

1.7.4 Por zonas o mercados, con el objeto de medir el consumo potencial de cada región, con base en la capacidad económica y necesidades de los consumidores.

1.7.5 Por clases de clientes: Distribuidores, mayoristas, detallistas, comisionistas, etc. Obteniendo información sobre cuál de estas relaciones produce mayores beneficios e inclusive, cuál origina pérdidas.

1.7.6 Por métodos de venta:

- Con facilidades de entrega: venta al mayoreo, menudeo, por sucursales, por correo, etc.
- Con facilidades de pago: contado, crédito, con reserva de dominio.

Este enfoque proyecta la conveniencia o inconveniencia de la utilización de cada uno de los métodos de venta descritos.

1.7.7 Por monto de los pedidos. Auxilia a la fijación de descuentos - por volumen de venta.

1.7.8 Por canales de distribución opcionales. Se ocupa del cálculo de los costos en que sería necesario incurrir a fin de substituir un canal de distribución por otro y los beneficios que repercutiría. Ejemplo: cambiar la utilización de comisionistas por personal propio de la empresa para la realización de la venta; - atendiendo al nivel mínimo de ventas para que la adopción de una determinada alternativa sea favorable.

### 1.7.9 Punto de Equilibrio y Análisis de la relación Costo-Volumen--Utilidad.

El punto de equilibrio es una técnica para analizar las relaciones - entre los costos variables, fijos y las utilidades.

Se conoce como punto de equilibrio al volumen de ventas que no genera utilidad ni pérdida; es decir: en el que el monto de los ingresos es igual al monto de los costos.

La solución algebraica al punto de equilibrio es la siguiente:

P= precio de venta

F= Costos fijos

Q= Cantidad vendida

V= Costos variables por unidad

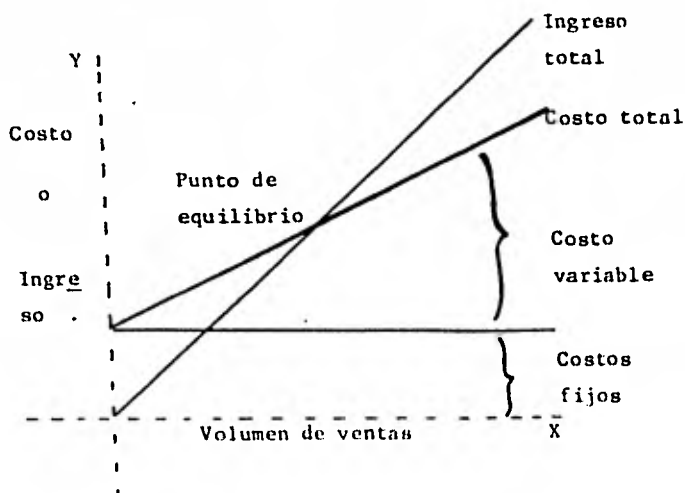
$$P Q = F + V \cdot Q$$

$$P Q - V \cdot Q = F$$

$$Q ( P - V ) = F$$

$$Q = \frac{F}{(P-V)} = \text{Volumen en el punto de equilibrio}$$

El punto de equilibrio también puede obtenerse gráficamente:



En el eje de las " x " se situa la variable volumen de ventas. En el eje de las " y " se ubica el costo y el ingreso, expresados en unidades monetarias.

Los costos fijos se representan por una línea horizontal; ya que no varían sino que permanecen constantes a cualquier volumen de ventas o producción.

La línea del costo total se traza a partir de la de costos fijos. La zona comprendida entre la recta de costos fijos y la del costo total, es el costo variable. Esta área se amplía a medida que el volumen de ventas es mayor.

La recta de ingresos se traza uniendo dos puntos:

- Aquel en donde no hay ventas y por lo tanto no hay ingresos (0,0).
- El punto que refiere el volumen presupuestado o el que actualmente alcanza la empresa, con el cual se obtendrá o se obtiene un determinado ingreso.

El lugar en donde se intersectan la línea de ingresos y la recta del costo es el volumen o monto de ingresos en el punto de equilibrio; a un volumen inferior a este punto se generan pérdidas y a un volumen por encima de este, se obtienen utilidades.

En el análisis de los costos de distribución, el punto de equilibrio es de gran utilidad, ya que permite conocer no solo el volumen de ventas o monto de ingresos que es necesario alcanzar para obtener utilidades, sino que también:

- Es posible saber, tratándose de una empresa con resultados positivos, cuál es el margen de seguridad con el que se encuentra trabajando o presupuesta trabajar sobre el punto de equilibrio. Lo que proporciona a la empresa un cierto grado de certidumbre en la obtención de utilidades y sirve de apoyo en el estudio de posibles soluciones para incrementarlas.

- Analizar la estructura de los costos, por ejemplo: si predominan los costos variables sobre los fijos o viceversa, como ocurre en las entidades de servicios.

Esto debe tomarse en cuenta al decidir modificar los precios de venta -- o en la substitución de un producto por otro, en la que estén de por -- medio diferentes costos unitarios variables.

Este análisis puede aplicarse a cada tipo de producto que maneje la --- empresa, e inclusive, tratándose de la fijación de precios, puede proyec- tarse una gráfica por cada alternativa, para así poder observar los cam- bios en el punto de equilibrio.

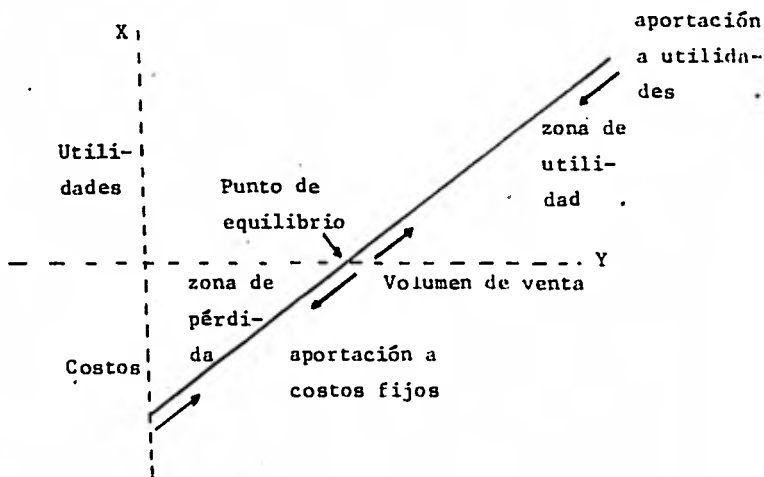
Pero el punto de equilibrio tiene ciertas limitaciones, ya que es única- mente válido dentro del campo de relevancia o intervalo de ventas en el- cual los costos fijos son constantes, comprendido en el nivel de activi- dades económica a la que está trabajando la entidad o en la que proyecta operar.

Además esta técnica considera que al modificar alguno de los factores -- que se conjugan para la obtención de utilidades: precio de venta, volumen de ventas, costos fijos y variables, y composición o mezcla de ventas, - los demás elementos permanecen inmóviles, suposición poco realista.

Para llegar a conclusiones verdaderas es necesario examinar dichas varia- bles, considerando los efectos recíprocos que surgen de la movilizaci- ón de cada una de ellas, así como su reflejo neto en las utilidades. A este enfoque se le denomina análisis del grupo costo-volumen-utilidades.

El análisis del grupo costo-volumen-utilidades se basa en la técnica del punto de equilibrio y se diferencia de esta última precisamente por estu- diar los factores de la utilidad en forma integrada, para poder escoger- la mejor alternativa sin tener que optar por la que exija el punto de -- equilibrio más bajo, sino por la que ofrezca mayores utilidades, sin --- sobrepasar, claro, la capacidad de la empresa.

Esta técnica emplea la gráfica de utilidades, en la cual, la línea de -- ingresos y las de costos son substituídas por una sola, que representa -- la aportación a costos indirectos, en la zona de pérdida; y la utilidad, una vez que las ventas cubren totalmente el importe de los costos fijos y superan a los costos variables. El punto de equilibrio se localiza endonde esta línea cruza el eje de las "x".



Las opciones a las que puede recurrirse para incrementar las utilidades, y sobre las que se hacen algunas consideraciones en este trabajo, a la luz del enfoque costo-volumen-utilidades son:

- Aumentar el precio de venta.
- Aumentar el volumen de ventas
- Disminuir el costo fijo regulado
- Disminuir el costo variable unitario total
- Aumentar el precio de venta.

Antes de decidir modificar el precio unitario de venta, es necesario -- realizar estudios de mercado, aplicar el punto de equilibrio y utili--zar otras herramientas de estudio.

- Aumentar el volumen de ventas.

El optar por el incremento al volumen de venta, posiblemente -- traería como consecuencia la necesidad de elevar los costos por concepto de publicidad, otorgar mayores descuentos o disminuir el precio de venta.

- Disminuir el costo fijo regulado.

Como ya se explico anteriormente, los costos fijos regulados son -- aquellos cuyo nivel no se ve afectado directamente con las alteraciones en el volumen de ventas o producción, pero que pueden ser -- cambiados por la gerencia, con base en un presupuesto.

Antes de decidir eliminar ciertas partidas de costos fijos regulados, conviene ponderar cada una de estas opciones, para saber cual es la -- más benéfica, pues el suprimir costos no implica necesariamente la -- maximización de las utilidades.

Ejemplo que muestra las repercusiones de la modificación a costos -- fijos regulados, en las utilidades proyectadas.

El comité de presupuestos pretende eliminar las siguientes partidas:

- Sueldo de un nuevo gerente auxiliar de promociones de ventas	\$25,000
- Sueldo de un nuevo director auxiliar de investigaciones científicas	50,000
- Donativos a la Cruz Roja Mexicana	100,000
- Patrocinio de un programa de radio	50,000
T o t a l	\$ 225,000

Se supone que suprimiendo las tres primeras partidas no se afecta el -- volumen de ventas, pero que si se suprime también la cuarta, traería -- un efecto negativo de 4000 unidades.

Enseguida se presenta el cuadro que muestra el efecto de estas decisiones.



	Presupuesto preliminar	Alternativa 1 Repercusiones <u>eli-</u> <u>minando</u> las tres- primeras partidas	Alternativa 2 Repercusiones- eliminando las- cuatro partidas
Pronóstico de ventas (unidades)	150,000	150,000	146,000
Precio promedio de venta	30	30	30
Ingresos estimativos por venta	4,500,000	4,500,000	4,380,000
Costo variable estimado, a \$14 por unidad	2,100,000	2,100,000	2,044,000
Costo fijo regulado estimado	424,000	249,000	199,000
Costo fijo constante estimado	1,587,000	1,587,000	1,587,000
Costo total estimado	4,111,000	3,936,000	3,830,000
Utilidad de operación proyectada	389,000	564,000	550,000
* Volumen en el punto de -- equilibrio (unidades)	125,687	114,750	111,625
* Punto de = $\frac{F}{P - V}$ Equilibrio	<u>2,011,000</u> 30-14	<u>1,836,000</u> 30-14	<u>1,786,000</u> 30-14

Costo fijo total: regulado más constante.

En el cuadro anterior se observa que la alternativa 1, es la que rinde mayores - utilidades, aún cuando la alternativa 2, presenta un volumen en el punto de --- equilibrio, inferior; lo que confirma que, el factor decisivo en el análisis --- costo-volumen-utilidades, es: la repercusión en las utilidades proyectadas; y no sus efectos en el volumen en el punto de equilibrio.

- La disminución del costo variable, unitario y total.

**Ejemplo.**- Si una empresa tiene varias sucursales y el costo variable unitario de distribución de " x " mercancía es diferente - en cada establecimiento, puede asignarse un reparto de -- mayor número de productos a aquellas plantas que tengan -- los menores costos; tomando en cuenta, antes de decidir, - la probable necesidad de adquirir más unidades de transporte, lo que vendría a incrementar los costos fijos, a través de su depreciación, en línea recta. Además, lo más seguro es que las diferentes zonas de consumo no cuenten con la - misma potencialidad económica, y por lo tanto el monto de ventas para cada una de estas áreas no sea igual.

El costo variable total puede disminuirse manejando un mayor volumen de artículos cuyo costo variable unitario sea más bajo que el de --- otro u otros, siempre y cuando dichos productos sean aceptados en el mercado, y esta decisión no lleve a incurrir en otros costos, como - serían los de publicidad, los cuales provocarían un efecto negativo - de la aplicación de esta resolución.

## 2.- ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DE UN HOSPITAL.

La estructura organizacional de una entidad es la forma en que están divididas y ordenadas las actividades de la empresa, para el logro de un objetivo común, estableciéndose las relaciones que guardan dichas funciones y los diferentes grados de autoridad y responsabilidad, indispensables para la adecuada ejecución de labores, tanto en el presente como a futuro.

El plan de organización debe estar integrado tomando en cuenta que debe haber independencia entre los departamentos y actividades de operación, custodia y registro, a fin de promover el control interno automático.

Para la Contabilidad de Costos, la estructura de la organización representa una guía de las funciones que se realizan en la entidad, sirviendo de base para la elección del sistema de costos aplicable y más conveniente en cada empresa; así como para el control del mismo una vez implantado.

Aún cuando cada entidad presenta características específicas que la hacen diferente de otras; y que por lo tanto precisa de un determinado plan de organización, pueden distinguirse dos tipos de entidades de acuerdo con la naturaleza de las operaciones que realizan, estas son:

- Las instituciones manufactureras
- Las instituciones de servicio

### 2.1 Características que diferencian a una empresa de servicios de una entidad industrial

Entidad Manufacturera	Entidad de Servicios
- Se dedica a la producción de bienes	- Se dedica a la realización de

- Hay por tanto transformación de bienes en nuevos artículos
- Existen dos tipos principales de funciones: -de producción  
-de distribución
- de determinadas actividades en favor de terceros.
- No se efectúa la elaboración de un producto, sino que únicamente se venden servicios.
- Solo se ejecuta un tipo de funciones: la distribución

Es obvio que un sanatorio u hospital pertenece a la entidad de servicios.

## 2.2 Departamentos que integran a un hospital y funciones que comprenden.

El organigrama que se presenta en este trabajo es un modelo genérico de la estructura de un hospital, tomando en cuenta, que en la práctica se da con modificaciones específicas para cada empresa.

### 2.2.1 Asamblea de Accionistas y Consejo de Administración.

La asamblea de Accionistas es el órgano de mayor jerarquía -- dentro de una sociedad anónima; sus resoluciones se cumplen -- a través del Consejo de Administración o del Director General, elegido por ella.

El Consejo de Administración se encarga de dirigir y vigilar -- la operación de las actividades de la sociedad, otorgando al -- Director General la suficiente autoridad, con la consecuente -- determinación de sus responsabilidades, para que este pueda -- ejecutar su labor administrativa adecuadamente.

### 2.2. Director General o Gerencia General.

Este puesto puede ser ocupado por cualquier profesionista que -- tenga la capacidad teórica y práctica para ejecutarlo, sin --- embargo es aconsejable que el director general de un sanatorio, sea médico, ya que este tiene un pleno conocimiento de los --- requerimientos del hospital y de su funcionamiento. Con esta -- afirmación no quiere hacerse pensar que no requiera de los ---

conocimientos administrativos que posee un especialista en la materia, siendo lo ideal que ambas áreas del conocimiento: -- administración y medicina se concentraran en una sola persona.

La labor del gerente general consiste en la vigilancia administrativa del hospital, en cuanto a la adecuada atención a los - pacientes, funcionamiento óptimo de las instalaciones, etc. -- Ocupándose de situaciones especiales, que por su grado de --- importancia deban ser resueltas por él.

Este funcionario tiene la obligación de rendir cuenta de su -- actuación anualmente y cuando así se le solicite, ante la --- Asamblea General de Accionistas.

### 2.2.3 Recepción de Pacientes.

Se encarga de atender a los pacientes al llegar al sanatorio, recabando datos generales de identificación y la orden médica, en su caso, - para ser intervenidos quirúrgicamente; además da orientación acerca - del cuarto en que serán instalados, de los servicios adicionales que pueden contratar, tales como: teléfono y televisión dentro del cuarto de estancia, cama extra para un acompañante, etcétera; y del costo de cada servicio.

La recepción de pacientes comprende:

- a) La elaboración y control de cuentas, tanto de los pacientes de consulta externa como de los hospitalizados, concentrando todos los comprobantes por servicio que haya recibido el paciente y vales por medicamentos que vayan siéndole suministrados, con el objeto de poder determinar el importe de la factura o cuenta.
- b) Expedientes.- Cada paciente tendrá una hoja clínica en la que se - registrarán todas las atenciones médicas que le sean otorgadas.
- c) Llevar el control de los pacientes que están próximos a ingresar -

al hospital, con el fin de no aceptar compromisos con los que no se pueda cumplir.

d) Elaborar una lista de los pacientes que ingresan y salen del sanatorio diariamente; así como un resumen de los ingresos por servicios del día, del cual mandarán una copia al área de contabilidad, adjunto a las copias de las facturas, para su registro.

e) Procesar la información obtenida, detallada en los incisos (c) y (d), para determinar medidas estadísticas, como: día estancia, censuario, porcentaje de ocupación promedio de estancia, promedio de pacientes en lista de espera, etc., lo que servirá de base para la mejor administración del sanatorio, la elaboración de presupuestos y el cálculo de los costos.

f) Caja.- En esta sección se concentran los ingresos diarios, por venta de servicios y otros conceptos, ya sea en numerario o en títulos de crédito, los cuales se depositarán al día siguiente en la cuenta bancaria que para tal efecto se utilice, enviando al departamento de contabilidad la ficha de depósito correspondiente. Además proporciona el dinero en efectivo para el pago de gastos menores; para lo cual se ha creado un fondo fijo de caja y se ha determinado el importe máximo que puede tener un gasto para ser cubierto con dicho fondo: Los demás compromisos, superiores al límite preestablecido, serán pagados con cheque, que de preferencia deberá cruzarse para quitarle su carácter de negociable, con lo que se logra un mayor control de las erogaciones. Este documento es elaborado y registrado por contabilidad, pero por dos personas distintas, contra comprobantes y es firmado por una persona autorizada ajena a Caja y a Contabilidad.

#### 2.2.4 Compras.

Sus funciones son:

- Llevar control de las solicitudes de compra y devoluciones de mercancía hechas por el almacén
- Elaborar un programa de compras y entregas
- Investigar las fuentes de abastecimiento y obtener cotizaciones, analizándolas en cuanto a precio, costos afines, condiciones de crédito,

tiempo de entrega, etc.

- Negociar precios y expedir pedidos de compra, así como tramitar la entrega y verificar la recepción de la mercancía.
- Atender a proveedores.
- Informar a contabilidad de las compras efectuadas, mediante comprobante.

Es conveniente que en el departamento de compras haya una adecuada rotación de personal, para evitar que siempre sea un mismo agente de compras el que contrata con un determinado proveedor y que haya acuerdos entre ellos que no convengan a la empresa.

Las compras rutinarias serán autorizadas por el jefe del departamento, basándose en el presupuesto; las compras no rutinarias lo serán a nivel del director e inclusive del Consejo de Administración.

Las mercancías que con mayor frecuencia adquiere un sanatorio son:

- Artículos de farmacia
- Comestibles
- Papelería
- Servicios de lavandería

Tratándose de medicamentos, se realizan compras habituales de aquellos productos con los que debe contar todo sanatorio; y de medicamentos especiales, que no se utilizan normalmente y que por lo tanto no es conveniente tener en inventario, pero que en determinado momento son utilizados. Este tipo de artículos se solicita estrictamente bajo orden médica.

La compra de comestibles se realizará tomando en consideración el número promedio de pacientes por día.

En cuanto a la lavandería, en ocasiones es más económico contratar los servicios, que contar con un activo en ropería, maquinaria de lavandería y con personal capacitado para su operación y mantenimiento; este último elemento implica adquirir mayores responsabilidades de tipo la-

boral.

### 2.2.5 Almacén.

#### Actividades:

- Envía la requisición de mercancías al departamento de compras
- Recibe las mercancías enviadas por el proveedor, cuidando que reúnan las características especificadas en el pedido, informando a compras y a contabilidad, de la recepción.
- Vigila que el inventario se encuentre dentro del nivel mínimo y máximo establecido, llevando un registro de entradas y salidas por unidades, sin conocer el costo de las mismas.
- Realiza la clasificación física de los artículos, responsabilizándose a su vez, de la conservación de sus condiciones originales. Además llevará un control de las mercancías en mal estado.

El almacenista debe conservar las requisiciones de mercancías debidamente firmadas por el solicitante, con el objeto de controlar y comprobar las salidas de almacén por este concepto. También se llevará un control de las devoluciones hechas a proveedores, archivando las notas de crédito correspondientes.

El almacén de comestibles contendrá alimentos que puedan conservarse durante un tiempo razonable, el cual será determinado por la entidad; y alimentos que por su naturaleza será necesario tener un abastecimiento diario, siendo más práctico que sean entregados por el proveedor directamente a la cocina, haciéndose la entrega en presencia del jefe de esta, quien firmará de recibido la nota de comestibles para que el proveedor pase a la caja a recibir el pago. De esta forma la cocina pasa a ser extensión del almacén de comestibles.

### 2.2.6 Servicios Médicos.

#### a) Diagnóstico y Consulta Externa

Se ocupa del análisis de los pacientes que acuden al sanatorio para ser atendidos médicamente sin ser internados.



Para poder emitir un diagnóstico acerca del estado de salud del paciente, algunas veces es necesario recurrir a los servicios de laboratorio y radiología.

Laboratorio y Radiología también da servicio a hospitalización.

#### b) Hospitalización.

Comprende las instalación de aquellos pacientes cuya permanencia en la institución será no menor de 24 horas y/o necesiten ocupar un cuarto de estancia.

Los servicios de hospitalización se subdividen en:

-Hospitalización general

-Cuna. Se ocupa de los infantes nacidos en el hospital.

-Emergencias y Terapia Intensiva. Se dedica a los pacientes que requieren ser operados inmediatamente a su llegada al sanatorio y aquellos que necesitan de un cuidado muy especial debido a la gravedad de su enfermedad.

La hospitalización incluye la aplicación de inyecciones, zueros, etcétera; vigilancia del estado de salud del paciente, hasta la proporción de alimentos y en general, el cumplimiento de las indicaciones del médico particular. Todos estos servicios son proporcionados por personal de enfermería y los médicos de guardia.

El personal que atiende a cirugía y hospitalización, es el mismo

La jefe de enfermeras será la encargada de asignar al personal a su cargo, las diferentes actividades de estos dos departamentos, previendo las posibles inasistencias, y la manera de cubrirlas.

#### c) Cirugía.

Las intervenciones quirúrgicas generalmente son realizadas por médicos que no forman parte del personal de la entidad. Son profesionistas que eligen un determinado sanatorio para operar a sus pacientes, previo aviso a la institución. Naturalmente que el personal de enfermería y los médicos de la organización colaboran con el cirujano en la rea -

lización de su trabajo.

La utilización del quirófano no se carga al cirujano, sino directamente al paciente, a través de cuotas fijas por tiempo de ocupación, previamente establecidas.

d) Cocina.

Prepara los alimentos para:

- Los pacientes, de acuerdo con rutinas y dietas especiales que señalen las órdenes médicas.
- Los médicos que utilizan las instalaciones del sanatorio; con la finalidad de contribuir a que se sientan cómodos dentro de él y por lo mismo sigan llevando a sus pacientes a esta institución; lo que representa para la entidad una fuente de ingresos.

Como ya se explicó anteriormente, cocina recibe los alimentos de reabastecimiento diario, verificando que sea lo requerido y responsabilizándose de su utilización.

El sanatorio puede tener su propia cafetería. Si no cuenta con los recursos pecunarios suficientes para su apertura y mantenimiento o simplemente si no le reporta un beneficio económico aceptable, puede permitir la introducción de un negocio ajeno, el cuál satisfaga las demandas de alimento por parte del personal y de los visitantes a la institución.

Para fines de este trabajo se considera que la cafetería es independiente de la organización.

e) Ambulancias

Su función es transportar hacia el sanatorio e inclusive llevar a su domicilio a aquellos pacientes que requieren este servicio.

f) Médicos internos.

Son médicos que prestan sus servicios a la empresa con el fin de adquirir

rir práctica profesional y cumplir con un requisito para terminar sus estudios. No forman parte del personal de la entidad; pero reciben - una ayuda económica de la misma.

#### 2.2.7 Personal.

Este departamento es uno de los más importantes, estando a cargo de - la administración del elemento humano; función bastante compleja por ser el hombre el factor que más variables presenta y cuya ponderación resulta ser en la mayoría de los casos, muy subjetiva.

El departamento de personal presenta las siguientes divisiones:

a) Selección y contratación de personal.

Es responsable de que la entidad cuente con personal capacitado, a un bajo costo.

A fin de que el sanatorio tenga siempre cubiertos sus requerimientos de personal, es aconsejable adoptar la política de atender a todo solicitante de empleo, aún cuando no haya vacantes. Para tal efecto se creará un archivo de personal potencial con todas las solicitudes de empleo presentadas; así, en el momento en que surja la necesidad de - hacer nuevas contrataciones, se dispondrá de una fuente de recluta - miento inmediata. Una vez comprobada la disponibilidad de recursos - humanos, se procederá a su selección en base a conocimientos, salud - física y mental.

Para la contratación definitiva será necesario, previamente, formular un contrato a prueba, qué aún cuando la Ley Federal del Trabajo no lo acepta, en la práctica se utiliza frecuentemente; y con base en las - actitudes y aptitudes mostradas por el trabajador durante ese lapso ( que generalmente es no menor de 30 días) se decidirá si pasa a formar parte del personal definitivo de la entidad o se elimina de la orga - nización.

Para evitar problemas en cuanto al comportamiento del personal, se le

dará a conocer el reglamento interior de trabajo en el momento de su introducción a la entidad; situación que quedará por escrito en el - contrato celebrado.

Es muy importante que haya transferencias y promociones de personal, procurando ubicar a los individuos en el puesto en el que se desarrollen mejor sus capacidades e inclusive dando preferencia al personal de la empresa, en caso de existir vacantes.

En cuanto a la terminación de las relaciones de trabajo, deberán realizarse en las mejores condiciones para ambas partes, sin olvidar lo - que ordena la Ley Federal de Trabajo, en la materia.

#### b) Administración de Sueldos y Salarios.

Sus funciones son:

- Procurar que los empleados estén remunerados en forma justa y adecuada.
- Definir perfectamente las responsabilidades que implica el ocupar un puesto determinado.
- Evaluar la ejecución efectiva en relación con las responsabilidades asignadas, así como promover incentivos, etc.

#### c) Relaciones Públicas.

Esta división abarca tanto relaciones con el personal de la entidad como con personas e instituciones ajenas a la misma.

En cuanto a las relaciones con el personal, las actividades principales son:

- Elaborar, en su caso, un contrato colectivo y el reglamento interior de trabajo.
- Atender quejas, sugerencias y aspectos legales; incluyendo la terminación de las relaciones de trabajo.

-

#### d) Capacitación y Adiestramiento.

El que la Ley Federal de Trabajo señale como obligatorio que todo -

trabajador tomado al servicio de una entidad deba ser capacitado y - adiestrado, no es la única justificación para la existencia de esta - división, ya que es conocido que el personal debe ser entrenado a fin de que desarrolle sus labores con mayor eficiencia, disminuyendo o inclusivo eliminando, hasta donde sea posible, incurrir en errores; situación que tratándose de un sanatorio resulta por demás importante, - considerando que no solo influye en la obtención de mayores utilidades, sino también en la atención adecuada a los pacientes, ya que un error en el tratamiento médico puede ocasionar efectos irreversibles.

Para la capacitación del personal será necesario establecer programas bien definidos.

Dentro del departamento de personal pueden existir divisiones tales - como: de seguridad al personal, actividades recreativas y culturales; cuando la entidad posee el potencial económico suficiente para su mantenimiento.

#### 2.2.8 Contraloría.

Aún cuando cada uno de los departamentos ya mencionados ejercen funciones de control dentro de su área, es necesario que exista un departa - mento que se encargue del control de todos los elementos de la organi - zación, a fin de lograr una coordinación íntegra de todas las seccio - nes de la empresa. A este departamento generalmente se le denomina Contraloría o Finanzas; y presenta las siguientes divisiones:

- Tesorería
- Sistemas y Presupuestos
- Contabilidad General
- Contabilidad de Costos

##### a) Tesorería.

Sus actividades principales son:

- Obtención de capital propio y ajeno
- Establecer y dirigir las relaciones con los inversionistas
- Encargarse del financiamiento a corto, mediano y largo plazo.

- Programar el manejo eficiente del efectivo
- Investigar las posibles opciones de inversión que convengan a la entidad, para protegerla de los fenómenos económicos negativos, tales como la inflación.
- Implantar las medidas básicas preventivas de control interno para la protección de activos.

b) Sistemas y Presupuestos.

Sus actividades son:

- Planeación.- Consiste en la formulación de planes a corto plazo , - visualizando los efectos o causas que insidan dentro de los planes a largo plazo.
- Control.- Consiste en verificar e identificar que los planes a corto y largo plazo se vayan alcanzando, a fin de lograr los objetivos generales de la empresa.
- La implantación del sistema de contabilidad.
- Instituir y revisar el sistema de información periódica y especial para este departamento, procedente de las diferentes áreas de la entidad, para su control.
- Formulación del presupuesto, para la aprobación del Consejo de Administración.
- Prestar asesoramiento sobre problemas de la entidad cuando lo solicite el Consejo de Administración.
- Análisis e interpretación de los reportes que recibe.
- Administración de impuestos.- Tener conocimiento de las obligaciones fiscales para realizar una planeación fiscal-financiera apegándose a lo que dictan las leyes.
- Estudio de los fenómenos económicos que afectan a la empresa, así como la posición que ocupa la entidad dentro del entorno económico, político y social, lo que servirá de base para la planeación financiera.

c) Contabilidad General.

Se dedica a:

- La operación del sistema de contabilidad general.
- La explicación del contenido de los estados financieros y demás re-

portes, tanto a los usuarios internos como a los ajenos a la entidad.  
 - Preparación de las declaraciones fiscales para el pago de impuestos y de los avisos que deban presentarse a organismos gubernamentales; así como la representación de la empresa ante dichas dependencias.

#### d) Contabilidad de Costos.

Es una extensión de Contabilidad General, aún cuando se encuentra separada de esta última. Su función radica en la ejecución del sistema de contabilidad de costos implantado. Además debe analizar los resultados obtenidos, proporcionando información periódica a la sección de Sistemas y Presupuestos y al Consejo de Administración.

#### 2.2.9 Servicios Generales.

Podría parecer que este departamento tiene menos importancia que los ya mencionados, por dedicarse al aseo, mantenimiento y vigilancia, pero no es así; pues estas actividades son indispensables no solo para el buen funcionamiento de un hospital, sino de cualquier entidad.

#### 2.2.10 Auditoría Interna.

Esta sección de la organización trabaja a nivel staff o de asesoría al Consejo de Administración. Sus funciones básicas son:

- Revisar y valorizar la rectitud, propiedad y aplicación de la contabilidad, finanzas y controles de operación.
- Cerciorarse de la práctica correcta de las normas, programas y procedimientos establecidos para la buena marcha de las operaciones.
- Comprobar la veracidad de la contabilidad y otros datos desarrollados dentro de la organización.
- Valorizar la calidad de actuación, en la ejecución de las responsabilidades asignadas al personal de la empresa.

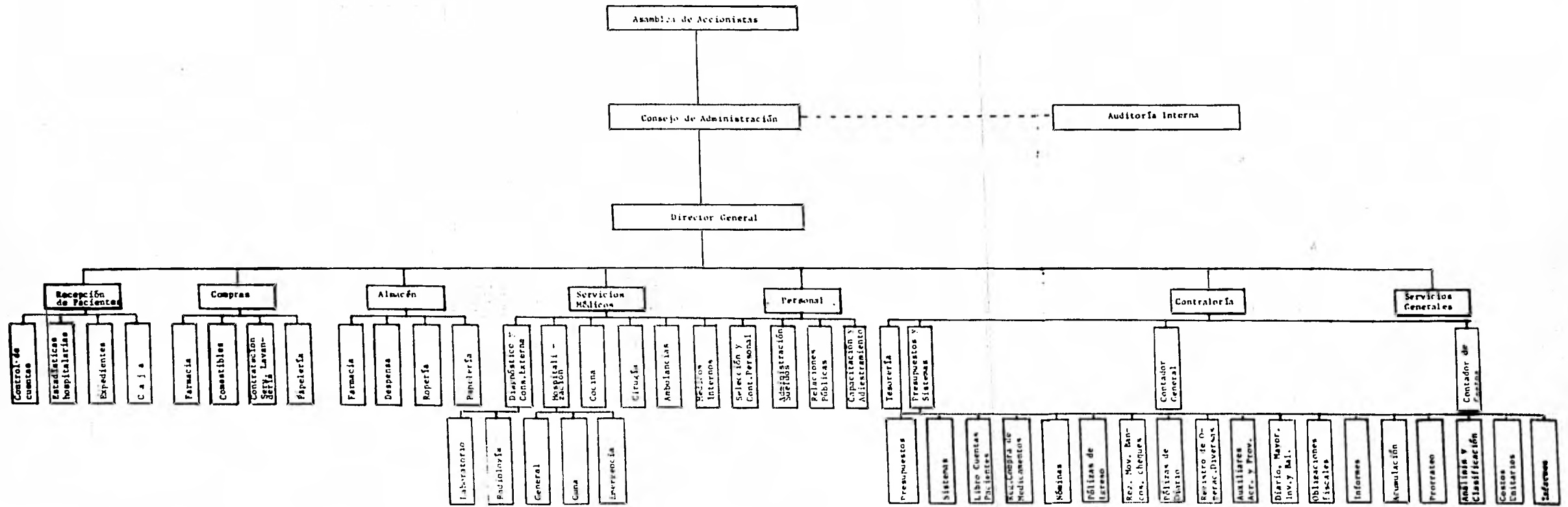
El auditor interno no siempre puede valorizar la calidad de la actuación, debido a que existen actividades en la entidad que son ajenas a sus conocimientos profesionales. En el caso específico de un hospi-

tal, pueden citarse las realizadas por el departamento de servicios médicos. En caso de que al auditor interno se le encomiende hacer una auditoría de operaciones sobre esta área, debe contar con la cooperación de un médico para que opine sobre la calidad de actuación. Limitándose la responsabilidad del auditor a la coordinación y supervisión del trabajo.

- Determinar si el control interno es adecuado.
- Informar oportunamente al consejo de administración de todas las - deficiencias encontradas que puedan afectar las operaciones y resultados económicos de la organización y la forma de solucionarlas.
- Cooperar con los auditores externos para que realicen su labor adecuadamente.



ESTRUCTURA ORGANIZACIONAL DEL HOSPITAL



CAPITULO 3

LA CONTABILIDAD DE COSTOS

EN UN HOSPITAL

### 3.- LA CONTABILIDAD DE COSTOS EN UN HOSPITAL.

#### 3.1. División Contable de un Hospital.

Una vez conociendo las funciones que se llevan a cabo en un hospital, es posible determinar los centros de costo en que se necesita dividir a dicha entidad; a los cuales se asignan, prorratan, distribuyen y aplican los gastos reales o predeterminados, con el fin de obtener el costo de distribución que le corresponde a cada grupo de actividades similares o división contable y con ello tener un elemento de control de costos por secciones, a las cuales se les responsabilizará de las erogaciones originadas en ellas.

Los centros de costo, para efectos de este trabajo, se han clasificado en directos e indirectos. Los centros de costo directos son los que a semejanza de los denominados productivos en la entidad fabril, contendrán finalmente todos los costos erogados o a erogar por el Sanatorio. Son centros de costo indirectos, aquellos que absorben todas las erogaciones derivadas de las actividades administrativas y de aquellas destinadas complementar los servicios directos.

En una entidad fabril los centros de costo indirectos se denominan de servicios.

Enseguida se hace mención a los centros de costo en que puede dividirse un hospital.

CENTROS DE COSTO  
EN QUE SE DIVIDE  
UN HOSPITAL

DIRECTOS

POR SERVICIOS

PRESTADOS

INDIRECTOS

POR SERVICIOS

PRESTADOS

POR OPERACIONES

ADMINISTRATIVAS

CENTROS DE COSTO DIRECTOSCENTROS DE COSTO INDIRECTOSPor Servicios Prestados

Consulta Externa	Sala de Espera, Recepción de Pacientes
Ambulancias	y Caja
Laboratorio	Ropería
Rayos X	Planta Generadora de Energía
Quirófano o Cirugía	Caldera
Cuartos de Estancia	Elevadores
Sala de Cunas	Cocina
Farmacia	Compras
	Mantenimiento, Conservación y
	Vigilancia

Por Operaciones Administrativas

Tesorería  
 Presupuestos y Sistemas  
 Oficina del Contador de Costos  
 Oficina del Contador General  
 Dirección  
 Auditoría Interna  
 Personal

Los centros de costo directos están integrados en relación con los - servicios que presta el sanatorio a sus pacientes, es decir: a cada tipo de servicio le corresponde un centro de costo. Esto, con el fin de poder determinar la utilidad que proporciona cada tipo de servicio proporcionado al paciente, considerando que cada servicio tiene un - precio de venta y un costo determinado.

Por cada centro de costo se lleva una cuenta, con las subcuentas ne - cesarias; registrándose los costos que le corresponden, a través del prorrateo primario y secundario; mismos que se explicarán más adelante.

3.2 Importancia y Contenido del Catálogo de Cuentas: base para la acumulación de los costos de distribución.

El catálogo de cuentas es un manual de procedimientos indispensable para el registro y control de las operaciones contables. Es un listado clasificado de cuentas, que contiene además la descripción de la naturaleza y manejo de las mismas.

Enseguida se presenta un modelo de catálogo de cuentas para la Contabilidad de Costos de un Hospital, el cual está diseñado, en sus secciones de cuentas de resultados, de tal forma que es posible controlar los ingresos y costos: por concepto, por centro de costo; e inclusive por áreas de responsabilidad registrando en las cuentas los costos originados en una operación específica.

- 1.- Cuentas de Activo
- 2.- Cuentas de Pasivo
- 3.- Cuentas de Capital
- 4.- Cuentas de Resultados por Ingresos
- 5.- Cuentas de Resultados por Egresos
- 6.- Cuentas de Variaciones en Resultados

- Desarrollo -

1.- Cuentas de Activo

10. Activo Circulante

100. Disponible

1001 Caja

1002 Fondo Fijo de Caja

1003 Bancos

101 Inversiones en Valores de Inmediata Realización

102 Cuentas por Cobrar

1021 Clientes por Servicios

1022 Deudores Diversos

1023 I.V.A. por Acreditar

- 103 Inventarios
  - 1031 Farmacia
  - 1032 Despensa
  - 1033 Otros

#### 11. Activo No Circulante

- 111 Depósitos en Garantía
- 112 Propiedad Planta y Equipo
  - 1120 Terrenos
  - 1121 Edificios y Construcciones
    - 1121.1 Revaluación de Edificios y Construcciones
  - 1122 Equipo de Cirugía
    - 1122.1 Revaluación de Equipo de Cirugía
  - 1124 Equipo de Laboratorio y Radiología
    - 1124.1 Revaluación de Equipo de Laboratorio y Radiología
  - 1125 Equipo de Servicio
    - 1125.1 Revaluación de Equipo de Servicio
  - 1126 Ambulancias
    - 1126.1 Revaluación de Ambulancias
  - 1127 Equipo de Cocina
    - 1127.1 Revaluación de Equipo de Cocina
  - 1128 Mobiliario y Equipo de Oficina
    - 1128.1 Revaluación de Mobiliario y Equipo de Oficina
- 113 Cargos Diferidos y Pagos Anticipados
  - 1130 Gastos de Organización
  - 1131 Gastos de Instalación

En esta cuenta están contenidas aquellas erogaciones efectuadas por concepto de las instalaciones generales de acabado del Edificio; generalmente constituyen el aspecto estético del mismo.

#### 12. Cuentas Complementarias de Activo

- 120 Depreciación Acumulada de Edificios y Construcciones
  - 120.1 Depreciación Acumulada de Edificios y Construcciones Revaluados

- 122 Depreciación Acumulada de Equipo de Cirugía
- 122.1 Depreciación Acumulada de Equipo de Cirugía Revaluado
- 124 Depreciación Acumulada de Equipo de Laboratorio y Radiología
- 124.1 Depreciación Acumulada de Equipo de Laboratorio y Radiología Revaluado
- 125 Depreciación Acumulada de Equipo de Servicio
- 125.1 Depreciación Acumulada de Equipo de Servicio Revaluado
- 126 Depreciación Acumulada de Ambulancias
- 126.1 Depreciación Acumulada de Ambulancias Revaluadas
- 127 Depreciación Acumulada de Equipo de Cocina
- 127.1 Depreciación Acumulada de Equipo de Cocina Revaluado
- 128 Depreciación de Mobiliario y Equipo de Oficina
- 128.1 Depreciación Acumulada de Mobiliario y Equipo de Oficina Revaluado
- 130 Amortización Acumulada de Gastos de Organización
- 131 Amortización Acumulada de Gastos de Instalación

## 2.- Cuentas de Pasivo

### 20. Pasivo a Corto Plazo

- 201 Anticipos de Clientes por Servicios
- 202 Impuestos por Pagar
- 203 Impuesto al Valor Agregado
- 204 Documentos por Pagar
- 205 Proveedores
- 206 Impuesto S/ la Renta por Pagar
- 207 Acreedores Diversos
- 208 Dividendos por Pagar

### 21. Pasivo a Largo Plazo

- 211 Documentos por Pagar
- 212 Acreedor Hipotecario
- 213 Acreedores Diversos

### 22. Cuentas Complementarias de Pasivo

- 221 Provisión para Pensiones o Jubilaciones al Personal
- 222 Provisión para Primas de Antigüedad al Personal



### 3.- Cuentas de Capital

#### 30 Capital Social

#### 31 Cambios al Capital Social

#### 32 Superávit

##### 321 Reserva Legal

##### 322 Utilidades por Aplicar de Ejercicios Anteriores

##### 323 Utilidad del Ejercicio

##### 324 Superávit por Revaluación de Planta y Equipo

#### 33 Déficit

##### 331 Pérdidas Acumuladas de Ejercicios Anteriores

##### 332 Pérdida del Ejercicio

### 4.- Cuentas de Resultados por Ingresos

#### 41 Ingresos por Servicios Prestados

##### 410 Consulta Externa

##### 410.1 Descuentos por servicios prestados

##### 411 Ambulancias

##### 411.1 Descuentos por servicios prestados

##### 412 Laboratorio

##### 412.1 Descuentos por servicios prestados

##### 413 Rayos X

##### 413.1 Descuentos por servicios prestados

##### 414 Quirófano

##### 414.1 Descuentos por servicios prestados

##### 415 Cuartos de Estancia

##### 415.1 Descuentos por servicios prestados

##### 416 Sala de Cunas

##### 416.1 Descuentos por servicios prestados

##### 417 Farmacia

##### 417.1 Descuentos por servicios prestados

Como se observa, se lleva una cuenta de ingresos por cada tipo de servicio directo que brinda el sanatorio. Así, es posible determinar fácilmente la utilidad por cada tipo de servicio directo, conociendo después de luego, el costo de cada uno de ellos.

En cuanto a la cuenta 417 Ingresos-Farmacia, contendrá los ingresos por

venta de medicamentos. Para determinar la utilidad por este concepto, se deducirá del monto de dichos ingresos, el costo de los medicamentos más los costos acumulados en la cuenta deudora 517 Farmacia

42 Productos Financieros

43 Otros Gastos y Productos; esta cuenta puede ser de naturaleza deudora o acreedora.

5.- Cuentas de Resultados por Egresos

50 Gastos Estimados por Servicios (cuenta puente)

51 Centros de Costo por Servicios

510 Consulta Externa

511 Ambulancias

512 Laboratorio

513 Rayos X

514 Quirófano

515 Cuartos de Estancia

516 Sala de Cunas

517 Farmacia

518 Sala de espera, Recepción de pacientes y Caja

519 Ropería

520 Planta Generadora de Energía

522 Caldera

523 Elevadores

524 Cocina

525 Compras

526 Mantenimiento, Conservación y Vigilancia

53 Gastos Predeterminados por Servicios (cuenta puente)

54 Gastos Estimados de Administración (cuenta puente)

55 Centros de Costo Administrativos

550 Tesorería

551 Presupuestos y Sistemas

552 Oficina del Contador de Costos

553 Oficina del Contador General

554 Dirección

555 Auditoría Interna

556 Personal

56 Gastos de Administración Predeterminados (cuenta puente)

57 Gastos Financieros Estimados

58 Gastos Financieros Reales

59 Gastos Financieros Predeterminados (cuenta puente)

6.- Variaciones en Resultados

61 Variación en costos por servicios prestados

62 Variación en costos administrativos

63 Variación en costos financieros

Obsérvese que en las cuentas de resultados los dos primeros dígitos indican el nombre de la cuenta y el tercero la operación específica.

## - Subcuentas de Gastos -

<u>Subcuenta</u>	<u>Concepto</u>	<u>Servi- cios</u>	<u>Adminis- tración</u>
01	Sueldos y salarios	x	x
02	Sobre sueldos	x	x
	2.1 Horas extras		
	2.2 Vacaciones pagadas		
	2.3 Aguinaldos		
	2.4 Gratificaciones extraordinarias		
03	Gastos de Previsión Social	x	x
04	Indemnizaciones al personal	x	x
05	Impuestos y Derechos	x	x
	5.1 1% Enseñanza		
	5.2 I.S.P.T.		
	5.3 Agua		
	5.4 Impuesto predial		
06	Depreciación de Inmuebles	x	x
07	Depreciación de bienes muebles	x	x
08	Amortización	x	x
09	Honorarios a miembros del Consejo de Administración		x
10	Primas por seguros (de daños)	x	x
11	Primas por fianzas y seguros personales	x	x
12	Fletes y acarreos	x	x
13	Gastos de publicidad	x	
14	Gastos de oficina	x	x
15	Luz	x	x
16	Combustibles y Lubricantes	x	
17	Diversos	x	x
	- Pasajes, teléfono, correo, etc.		
18	Honorarios	x	x
19	Reparaciones y Gastos de mantenimiento y conservación	x	x
20	Comestibles	x	
21	Lavandería	x	

<u>Subcuenta</u>	<u>Concepto</u>	<u>Servi- cios</u>	<u>Adminis- tración</u>
22	Artículos de laboratorio	x	
23	Artículos de radiología	x	
24	Diversos artículos médicos - Zondas, algodón, gasa, etc.	x	
25	Medicamentos	x	
26	Instrumental médico	x	
27	Accesorios de cocina	x	

### 3.3 Prorrateo Primario y Prorrateo Secundario.

#### 3.3.1 Prorrateo Primario

El prorrateo primario comprende:

- a) La acumulación o asignación de los costos que se originan en un centro determinado o que se identifican plenamente con él.
- b) El prorrateo de las partidas de costos que al no poderse identificar con un único centro, es necesario dividir las entre varios, utilizando para ello bases lógicas y justas.

El importe de cada una de las partidas de costo a prorratear, puede obtenerse del desglose de gastos que proporciona Contabilidad General, por lo que se refiere a costos reales. Pero si se utiliza el costeo estimado, se requiere elaborar el presupuesto de unidades de servicio a proporcionar y el presupuesto de gastos de distribución, por cada centro. Con estos elementos es posible calcular el coeficiente regulador, el cual nos indica la cuota de costo de distribución (fijo y variable) que debe aplicarse a cada unidad de servicio proporcionada realmente.

$$\text{Coeficiente regulador} = \frac{\text{Gastos de distribución predeterminados}}{\text{Número de unidades de servicio predeterminadas}}$$

La aplicación predeterminada de los costos de distribución, a cada centro es igual a:

$$\text{Coeficiente regulador} \times \text{Unidades de servicio proporcionadas por el Centro "X"} \\ \text{Centro "X"} \quad \quad \quad \times \quad \quad \quad \text{por el Centro "X"}$$

Para efectuar el prorrateo primario es necesario elaborar una cédula de prorrateo primario por los costos reales y otra por los costos estimados. Además se lleva un registro de gastos reales y estimados, a través de una hoja tabular en la que se cargue a costo real y se abone a costo estimado, llevando un hoja por cada centro y haciendo los registros mensualmente por total; y de esta manera se obtendrán las variaciones mensualmente y se podrán ir acumulando los costos reales, los estimados y las variaciones.

Enseguida se muestra un ejemplo de cada uno de los registros mencionados y se detallan las bases de prorrateo primario.

- Bases de Prorrateo Primario -

<u>Concepto</u>	<u>Base</u>
01 Sueldos y salarios	Asignación directa
02 Sobre sueldos	Asignación directa
03 Gastos de previsión social	Monto de los sueldos por cada centro de costos
04 Indemnizaciones al personal	Asignación directa
05 Impuesto y derechos	
1% Enseñanza	Sueldos
I.S.P.T.	Asignación directa según sueldos del del centro
Agua	Promedio m <sup>3</sup> consumidos
Impuesto predial	Superficie ocupada
06 Depreciación de inmuebles	Superficie ocupada
07 Depreciación de bienes muebles	Inversión en equipo de cada centro de costo
08 Amortización	
Gastos de Instalación	Superficie ocupada o asignación directa
Gastos de Organización	% de aplicación fijo
09 Honorarios a miembros del Consejo de Administración	Se asignan a la dirección
10 Primas por seguros (de daños)	Inversión en equipo; y superficie - ocupada cuando se trate del edificio.
11 Primas por fianzas y seguros personales	Número de personal afianzado en cada centro
12 Fletes y acarreos	Asignación directa
13 Gastos de publicidad	Número de pacientes atendidos en cada centro
14 Gastos de oficina	% de aplicación fijo, en base al uso
15 Luz	% de aplicación fijo, en base al uso
16 Combustibles y lubricantes	
Gas	Promedio de cm <sup>3</sup> consumidos
Gasolina	% de aplicación fijo

<u>Concepto</u>	<u>Base</u>
Lubricantes	Asignación directa a mantenimiento
17 Diversos	% de aplicación fijo, en base al uso
18 Honorarios	Asignación directa
19 Reparación y gastos de mantenimiento y conservación	Se aplican directamente ya que se trata de reparaciones específicas
20 Comestibles	Asignación directa a Cocina
21 Lavandería	Asignación directa a Ropería
22 Artículos de laboratorio	Cargo directo a laboratorio
23 Artículos de radiología	Cargo directo a Rayos X
24 Diversos artículos médicos	% de aplicación fijo
25 Medicamentos	Asignación directa por vale de salida de farmacia
26 Instrumental médico	% de aplicación fijo, en base al uso
27 Accesorios de cocina	Asignación directa a Cocina





CEDULA DE PRORRATEO PRIMARIO DE GASTOS POR SERVICIOS PRESTADOS CORRESPONDIENTE AL MES DE \_\_\_\_\_ DE 19\_\_.

CONCEPTO	TOTAL	RAYOS	AMBU -	CONSULTA	CUARTOS	SALA	SALA	PLANTA	MANTENIMIENTO	CALCULO					
		LAB	X	FARMACIA	LANCIAS	QUIROFANO	EXTERNA	ESTANCIA	CUNAS	CALDERA	ROPERIA	ESPERA	COMPRAS	ELEVADORES	ENERGIA

Sueldos y salarios  
 Sobre sueldos  
 2.1 Horas extras  
 2.2 Vacaciones pagadas  
 2.3 Aguinaldos  
 2.4 Gratific. Extr.  
 Gastos Previsión Social  
 Indemnizaciones al personal  
 Impuestos y Der.  
 5.1 1% Enseñanza  
 5.2 I.S.P.T.  
 5.3 Agua  
 5.4 Impuesto predial  
 Dep. Inmuebles  
 Dep. muebles  
 Amortización  
 Honorarios a miembros Consejo Admon.  
 Primas por Seguros (de daños)  
 Primas seguros personales  
 Fletes y acarreos  
 Gastos de Publicidad  
 Gastos de oficina  
 Luz  
 Combustibles y Lub  
 Diversos  
 Honorarios  
 Reparaciones y Mant.  
 Comestibles  
 Lavandería  
 Artic. Laboratorio  
 Artic. Radiología  
 Diversos Art. Medicos  
 Medicamentos  
 Instrum. médico  
 Accesorios cocina  
 Total



El prorrateo primario genera los siguientes asientos contables:

-1-		
GASTOS DE DISTRIBUCION ESTIMADOS	-X-	
GASTOS DE DISTRIBUCION PREDETERMINADOS		-X-
Para registrar la predeterminación de los costos de distribución estimados		
-2-		
CENTROS DIRECTOS E INDIRECTOS (nivel subcuenta)	-X-	
VARIAS CUENTAS		-X-
Para registrar las erogaciones efectuadas en el período, por centro de costo y subcuenta		
-3-		
GASTOS DE DISTRIBUCION PREDETERMINADOS	-X-	
GASTOS DE DISTRIBUCION ESTIMADOS		-X-
Por el importe del costo real para determi- nar la variación entre el costo real y el estimado		
-4-		
GASTOS DE DISTRIBUCION PREDETERMINADOS	-X-	
VARIACIONES EN EL COSTO DE DISTRIBUCION		-X-
Registro de la variación entre el costo real y el estimado (cuando el costo real es inferior al predeterminado)		
-5-		
VARIACIONES EN EL COSTO DE DISTRIBUCION	-X-	
GASTOS DE DISTRIBUCION ESTIMADOS		-X-
Para saldar los gastos de distribución pre- determinados y sus consecuentes variaciones ( cuando el costo real es interior al pre - determinado)		

GASTOS DE DISTRIBUCION ESTIMADOS

- |                                       |   |
|---------------------------------------|---|
| 1) Registro del costo prede-terminado | 3) Por el importe del costo real, para determinar la va-riación<br>5) Para saldar esta cuenta contra va-riaciones |
|---------------------------------------|---|
- 

GASTOS DE DISTRIBUCION PREDETERMINADOS

- |   |                                      |
|---|--------------------------------------|
| 3) Por el importe del costo real, para determinar la variación<br>4) Registro de la variación entre el costo real y el estimado | 1) Registro del costo predeterminado |
|---|--------------------------------------|
- 

CENTROS DE COSTO DIRECTOS E INDIRECTOS

- |   |  |
|---|--|
| 2) Para registrar las erogaciones efectuadas en el período ( por cen-tro de costo y - subcuenta |  |
|---|--|

VARIAS CUENTAS

- |  |   |
|--|---|
|  | 2) Para registrar las erogaciones efec-tuadas |
|--|---|

VARIACIONES EN EL COSTO DE DISTRIBUCION

- |                             |   |
|-----------------------------|---|
| 5) Para saldar es-ta cuenta | 4) Registro de la variación entre el costo real y el estimado |
|-----------------------------|---|
- 

Quando el costo real es superior al predeterminado, los asientos  
 4 y 5 se presentan haciendo el movimiento a la inversa.

Las variaciones se determinan entre los valores obtenidos en el prorrateo primario, con la finalidad de poder investigarlas responsabilizando a cada centro por sus propias variaciones.

Dichas variaciones deben analizarse por lo menos en dos aspectos:

a) En Presupuesto:

Gastos estimados  
Gastos reales

=Si el presupuesto fue superior a lo real, hubo un ahorro en relación con la predeterminación: variación positiva

=Si el presupuesto fue inferior a lo realmente gastado, se produjo un exceso a la predeterminación: variación negativa

b) En Capacidad:

Número de unidades de servicio estimadas  
Número de unidades de servicio reales

=Si el presupuesto fue superior a lo real: hubo capacidad no aprovechada

=Si lo real es superior a la predeterminación: se obtuvo un aprovechamiento mayor

Si las variaciones son de importancia y producto del desarrollo normal de las operaciones, debe elaborarse un reporte CAR para informar al responsable del centro en que se originó la variación e inclusive al director general, si es que se considera pertinente, para que investiguen las causas y puedan llegar a soluciones.

Cuando las variaciones surgen en condiciones normales se saldan afectando a los centros que las originaron; como se muestra en los asientos propuestos.

Si las variaciones son generadas por causas fortuitas se saldan por la cuenta de Pérdidas y Ganancias o inclusive, si son muy importantes puede abrirse una cuenta especial para su registro. El criterio a seguir depende de las circunstancias particulares y de las políticas de la

empresa.

### 3.3.2 Prorrateo Secundario

El sanatorio aún cuando está dividido en departamentos y en centros de costo, como cualquier otra entidad representa un sistema en el que las partes que lo integran funcionan prestándose servicios unas a otras; y por lo tanto los costos de una deben ser compartidos por las otras en función de los servicios otorgados. Esto se logra a través del prorrateo secundario.

El primer paso para efectuar el prorrateo secundario es ordenar los centros indirectos de costo, empezando por aquel que preste servicios al mayor número de centros, continuando en sentido decreciente. El primer centro a prorratear será, desde luego, el que esté a la cabeza de la lista, el cual una vez repartidos sus costos, no recibirá más cargos, quedando en cero; esto es aplicable a los subsecuentes, hasta lograr que todos los cargos queden concentrados en los centros directos de costo. Este supuesto generalmente no se da en la práctica, pues en ocasiones los centros indirectos de costo, cuyos gastos ya habían sido prorrateados a otros centros, reciben cargos de los centros que en reciprocidad, le proporcionaron servicios. Este problema puede solucionarse a través de prorrateos recíprocos que se realizan por medio de modelos matemáticos complejos, que son resueltos por sistemas electrónicos.

En la práctica se observa con más frecuencia, que se eliminan los prorrateos recíprocos menos importantes, ordenándose los centros indirectos de costo en función de la secuencia de servicios principales recibidos u otorgados, siempre en forma decreciente.

Para efectuar el prorrateo secundario, también es necesario determinar bases, las cuales se describen más adelante.

Una vez habiendo ordenado los centros indirectos de costo y señalado

las bases de prorrateso secundario, puede procederse a realizar el prorrateso, registrándolo en cédulas de prorrateso secundario.

Aunque el Costo de Distribución está integrado por : Gastos por Servicios, Gastos de Administración y Gastos Financieros, no es posible elaborar una sola cédula de prorrateso secundario en la que los tres tipos de gastos queden simultáneamente contenidos en los centros directos de costo, ya que se complicaría el prorrateso al existir un sin fin de servicios recíprocos. Por ello, lo más conveniente es elaborar una cédula de prorrateso secundario, únicamente con los costos por servicios prestados, siguiendo el procedimiento ya indicado; y otra con los costos administrativos en la que se haría:

- Un prorrateso intercentros administrativos, tomando como base el promedio de horas de trabajo empleadas en un centro para dar servicio a los demás, o en caso de que existan prorratesos recíprocos importantes, que al tratar de ser eliminados se incurra en una distribución injusta, se opta por no llevar a cabo la distribución propuesta, quedando en los centros administrativos únicamente los costos originados en ellos.

- Enseguida se distribuyen los costos administrativos entre los centros directos, tomando como base las horas de trabajo.

En cuanto a los costos financieros destinados a la administración general de la entidad, pueden aplicarse en función del importe de los costos por servicios prestados y de administración. Si se trata de un costo financiero destinado al desarrollo de un centro determinado, entonces dicha unidad recibe esta erogación por asignación directa.

Después de haber elaborado la cédula de prorrateso para cada uno de los tres tipos de costo de distribución, será necesario obtener una cédula resumen en la que se concentrará el resultado de aquellas, que adicionado a los costos originados en los centros directos, proporcionará el costo total de distribución por unidad o división contable.



El prorrateo secundario origina el siguiente asiento:

CENTROS DIRECTOS DE COSTO	-X-	
CENTROS INDIRECTOS DE COSTO	-X-	
CENTROS INDIRECTOS DE COSTO		-X-
Por el prorrateo secundario		
de los centros de costo in-		
directos, según cédulas.		

Puede hacerse un asiento por cada centro de costo prorrateado o un asiento global como el propuesto, por el cual me inclino, ya que resulta ser más práctico; y en caso de que se requiera detalle de la distribución y asignación puede recurrirse a las cédulas mencionadas.

El prorrateo secundario de los costos predeterminados no se registra en los libros de contabilidad, únicamente se llevan registros auxiliares.

Una vez centralizados los costos de distribución en los diferentes centros directos, es importante conocer las variaciones, a efecto de poder evaluar los resultados, investigando si el origen de dichas variaciones radica dentro o fuera del centro; y así acudir al responsable o responsables de ellas para conocer las causas de su ocurrencia e implantar las medidas correctivas correspondientes.

Bases para efectuar el  
- Prorrateo Secundario -

Centros de Costo

Base

Mantenimiento, Conservación  
y Vigilancia

Superficie ocupada

Compras

Horas de trabajo

Planta Generadora de Energía

% de aplicación fijo, en base al  
uso

Elevadores

Distribución uniforme a todos  
los centros de costo

Caldera

Horas de trabajo

Cocina

# de comidas servidas

Ropería

# de pacientes atendidos

Sala de espera, Recepción de  
pacientes y Caja

Ingresos obtenidos

Presupuestos y Sistemas

Horas trabajadas

Oficina del Contador de Costos

Horas trabajadas

Oficina del Contador General

Horas trabajadas

Dirección

Horas trabajadas

Auditoría Interna

Horas trabajadas

Personal

Horas trabajadas

SANATORIO X, S. A.

Fecha: \_\_\_\_\_

IMPORTE DE LAS BASES DE PRORRATEO SECUNDARIO

<u>CENTRO DE COSTO</u>	<u>% APLICACION</u>				<u>COMIDAS SERVIDAS</u>	<u>PACIENTES ATENDIDOS</u>	<u>INGRESOS OBTENIDOS</u>
	<u>SUPERFICIE OCUPADA</u>	<u>HORAS TRABAJO</u>	<u>PLANTA ENERGIA</u>	<u>% APLICACION ELEVADORES</u>			
Laboratorio							
Rayos X							
Farmacia							
Ambulancias							
Quirófano							
Consul.Ext.							
Cuartos Est.							
Sala Cunas							
Caldera							
Cocina							
Ropería							
Sala Espera							
Compras							
Elevadores							
Planta Energía							
Mant. y Conserv.							
Dirección							
Tesorería							
Presup. Sist.							
Ofna. Cont. Cost.							
Ofna. Cont. Gral.							
Auditoría Interna							
Total							





SANATORIO " X " , S. A.

PRORRATEO DE GASTOS FINANCIEROS ENTRE LOS CENTROS DIRECTOS  
DE COSTO

Cantidad a prorratear: \$ \_\_\_\_\_ Correspondiente al mes de \_\_\_\_\_ 19\_\_.

Base: Suma del costo por servicios prestados y administrativo

Factor: 
$$\frac{\text{Gastos financieros}}{\text{Suma del costo por servicios prestados y administrativo}}$$

<u>Centro directo de costo</u>	<u>Total costo por servicios pres tados y admvo</u>	<u>Factor</u>	<u>Cantidad prorrateada</u>
------------------------------------	---	---------------	---------------------------------

Laboratorio

Rayos X

Farmacia

Ambulancias

Quirófano

Consulta Externa

Cuartos de  
Estancia

Sala de Cunas

T o t a l :

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

SANATORIO " X " , S. A.

CONCENTRACION DEL COSTO DE DISTRIBUCION EN  
 LOS CENTROS DE COSTO DIRECTOS, CORRESPON -  
 DIENTES AL MES DE \_\_\_\_\_ 19 \_\_\_\_.

<u>Centros Directos</u>	<u>Totales prorrateo primario cédula #</u>	<u>Costo de los servicios - prestados - cédula #</u>	<u>Costo de Adminis- tración cédula #</u>	<u>Costo fi - nanciero cédula #</u>	<u>Total costo de Distri - bución</u>
Laboratorio					
Rayos X					
Farmacia					
Ambulancias					
Quirófano					
Consulta Externa					
Cuartos de Estancia					
Sala de Cunas					
<b>T o t a l</b>	_____	_____	_____	_____	_____
	_____	_____	_____	_____	_____

### 3.4 Análisis de los costos de distribución.

Los costos de distribución de un hospital pueden ser analizados empleando los métodos que a continuación se describen:

3.4.1 Por naturaleza o clase de gastos; teniendo como base para este análisis el desglose de gastos, proporcionado por Contabilidad General.

3.4.2 Por centros de costo, áreas de responsabilidad y tipos de servicios. Para ello puede recurrirse a las cédulas de prorrateo primario y secundario y desde luego al reporte CAR

3.4.3 Punto de equilibrio.

Se determina el punto de equilibrio para cada centro directo de costos siendo necesario clasificar los costos del hospital en fijos y variables. Aplicando esta división al elaborar las cédulas de prorrateo primario y secundario.

Clasificación de los costos del hospital en fijos y variables por centro de costo.

---

#### Caldera

##### C. fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión social  
 Seguros (de daños)  
 Seguros personales  
 Luz

##### C. variables

Combustibles



Impuestos y derechos

Mantenimiento

Cocina

C. fijos

Amortización

Depreciación de inmuebles

Depreciación de bienes muebles

Sueldos

Sobre sueldos

Indemnizaciones al personal

Previsión social

Seguros (de daños)

Seguros personales

Combustibles

Impuestos

Mantenimiento

C. variables

Comestibles

Ropería

C. fijos

Amortización

Depreciación de inmuebles

Depreciación de bienes muebles

Sueldos

Sobre sueldos

Indemnizaciones al personal

Previsión social

Seguros (de daños)

Seguros personales

Gastos de oficina

Luz

Impuestos

Mantenimiento

C. variables

Lavandería

Sala de espera, Recepción  
y Caja

C. fijosC. variables

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión social  
 Seguros de (daños)  
 Seguros personales  
 Gastos de oficina  
 Luz  
 Diversos  
 Impuestos  
 Mantenimiento

ComprasC. fijosC. variables

Amortización  
 Depreciación de inmuebles.  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión social  
 Seguros (de daños)  
 Seguros personales  
 Fletes  
 Gastos de Oficina  
 Luz  
 Diversos  
 Impuestos  
 Mantenimiento

ElevadoresC. fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Seguros (de daños)  
 Luz  
 Impuestos  
 Reparaciones

C. variablesPlanta Generadora de EnergíaC. fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Seguros (de daños)  
 Impuestos  
 Reparaciones

C. variables

Gasolina

Mantenimiento, Conservación  
y VigilanciaC. fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión social  
 Seguros (de daños)  
 Luz  
 Lubricantes  
 Diversos  
 Impuestos

C. variables

Consulta Externa

<u>C. fijos</u>	<u>C. variables</u>
Amortización	Publicidad
Depreciación de inmuebles	
Depreciación de bienes muebles	
Sueldos	
Sobre sueldos	
Indemnizaciones	
Honorarios	
Previsión social	
Seguros (de daños)	
Seguros personales	
Gastos de oficina	
Impuestos	
Mantenimiento	
Diversos artículos médicos	
Luz	
Costos prorrateados de los centros de costo indirectos	

Ambulancias

<u>C. fijos</u>	<u>C. variables</u>
Amortización	Gasolina
Depreciación de inmuebles	
Depreciación de bienes muebles	
Sueldos	
Sobre sueldos	
Indemnizaciones	
Previsión social	
Seguros (de daño)	
Seguros personales	
Gastos de oficina	
Luz	
Impuestos	

**Mantenimiento**

Diversos artículos médicos  
 Costos prorrateados de los  
 centros indirectos de costo

LaboratorioC. fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión social  
 Seguros (de daños)  
 Seguros personales  
 Gastos de oficina  
 Impuesto  
 Mantenimiento  
 Diversos artículos médicos  
 Luz  
 Costos prorrateados de los centros  
 de costo indirectos

C. variables

Publicidad  
 Artículos de radiología

QuirófanoC. fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión Social

C. variables

Publicidad

Honorarios

Seguros (de daño)

Seguros personales

Gastos de oficina

Impuestos

Diversos artículos médicos

Mantenimiento

Luz

Instrumental médico

Costos prorrateados de los centros  
de costo indirectos

Cuartos de Estancia

C.fijos

Amortización

Depreciación de inmuebles

Depreciación de bienes muebles

Sueldos

Sobre sueldos

Indemnizaciones al personal

Previsión social

Seguros (de daños)

Seguros personales

Gastos de oficina

Impuestos

Mantenimiento

Diversos artículos médicos

Luz

Instrumental médico

Costos prorrateados de los  
centros de costo indirectos

C.variables

Publicidad

Medicamentos

Sala de cunasC.fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Indemnizaciones al personal  
 Previsión social  
 Seguros (de daños)  
 Seguros personales  
 Gastos de oficina  
 Impuestos  
 Mantenimiento  
 Diversos artículos médicos  
 Luz  
 Instrumental médico  
 Costos prorrateados de los  
 centros de costo indirectos

C.variables

Publicidad  
 Medicamentos

FarmaciaC.fijos

Amortización  
 Depreciación de inmuebles  
 Depreciación de bienes muebles  
 Sueldos  
 Sobre sueldos  
 Previsión social  
 Seguros (de daños)  
 Seguros personales  
 Gastos de oficina  
 Mantenimiento  
 Indemnizaciones al personal  
 Impuestos  
 Luz

C.variables

Publicidad

Rayos XC. fijos

Amortización  
Depreciación de inmuebles  
Depreciación de bienes muebles  
Sueldos  
Sobre sueldos  
Indemnizaciones al personal  
Previsión social  
Seguros (de daños)  
Seguros personales  
Gastos de oficina  
Impuesto  
Mantenimiento  
Diversos artículos médicos  
Luz  
Costos prorrateados de los centros  
de costo indirectos

C. variables

Publicidad  
Artículos de radiología



#### 3.4.4 Costo-Volumen-Utilidades.

Como se sabe , el análisis de la relación costo-volumen-utilidades - se basa en el punto de equilibrio, pero a diferencia de este último, es una técnica dinámica ya que considera que al alterarse alguno de los factores: costo, volumen o utilidad, los demás también sufren modificación.

Es importante señalar algunas peculiaridades que se presentan al aplicar esta técnica a los costos de un hospital, al analizar las - opciones para incrementar utilidades.

- Incrementar el precio del servicio prestado.

Hay que tener mucho cuidado al incrementar el precio de alguno o algunos de los servicios que traen en consecuencia la prestación de - otro u otros, pues en dado caso, podría bajar la demanda no solo de un tipo de servicio sino por los menos de otro, lo que podría pro - vocar una baja en los ingresos.

- Aumentar el número de pacientes atendidos.

También hay que tener cuidado con este recurso, pues como puede ser muy positivo, al incrementar los ingresos simultáneamente en varios centros de costo, podrían subir a su vez los costos en más de uno - de ellos.

Además debe conocerse la capacidad del sanatorio por cada tipo de servicio, a fin de poder brindar al paciente tanto los servicios - principales como los conexos que requiera.

- El disminuir el costo fijo regulado y el costo variable total, es tá sujeto a las mismas consideraciones hechas en las dos opciones - ya antes expuestas.

Al separar los costos del hospital en fijos y variables se observó que la gran mayoría de ellos son fijos. Esta circunstancia debe -

considerarse al aplicar el análisis costo-volumen-utilidades, pues se incurre en erogaciones fijas aún cuando no se obtengan ingresos, lo que es perjudicial. Y a su vez, si se incrementa el volumen de servicios, los costos fijos no se modifican, siempre y cuando se trabaje dentro del campo de relevancia en el que los costos fijos permanecen constantes; situación que es benéfica para la institución.

De ahí que se podría recurrir a la Ley de los Rendimientos Decrecientes para encontrar el punto óptimo.

### 3.5 Determinación del costo unitario de servicio.

La determinación de los costos unitarios en la entidad de servicios no lleva, desde luego, la finalidad de crear inventarios; sino que representa un elemento de análisis muy valioso para: fijar precios, saber si es o no costeable la prestación de un cierto tipo de servicio, controlar los costos reales en relación con lo previsto, obtener medidas estadísticas, elaborar el presupuesto de gastos, etc.

El costo unitario de servicio se calcula por cada centro directo de costo, a valor real y estimado.

Es muy importante, aún cuando no se utilice la técnica de costos estándar, fijar índices que nos permitan saber a que grado de eficiencia está operando el sanatorio; para ello es útil calcular el costo unitario fijo y el variable

#### 3.5.1 Costo unitario Consulta Externa:

<u>Costo total</u> -----	•	Costo unitario por paciente
Número de pacientes		

## 3.5.2 Costo unitario Servicio de Ambulancias

$$\frac{\text{Costo total}}{\text{Total de kilómetros recorridos}} = \text{Costo unitario por kilómetro recorrido}$$

## 3.5.3 Costo unitario Servicio de Laboratorio

$$\frac{\text{Costo total}}{\text{Horas de trabajo}} = \text{Costo unitario por hora}$$

$$\begin{array}{l} \text{Costo unitario por hora} \\ \quad \times \\ \text{Número de horas de trabajo} \\ \text{análisis tipo "X"} \end{array} = \begin{array}{l} \text{Costo unitario análisis} \\ \text{tipo "X"} \end{array}$$

Es práctico calcular el costo unitario por tipo de análisis cuando son pocas las clases de análisis que se practican

## 3.5.4 Costo unitario Servicio de Radiología

$$\frac{\text{Costo total}}{\text{Número de placas tomadas}} = \text{Costo unitario por placa}$$

## 3.5.5 Costo unitario Servicio de Quirófano

$$\frac{\text{Costo total}}{\text{Número de horas de trabajo}} = \text{Costo unitario por hora}$$

### 3.5.6 Costo unitario Servicio Cuartos de Estancia

a) Costo por día cama vacía.

$$\frac{\text{Costo fijo mensual}}{\text{Número de días-cama disponibles en el mes}} = \text{Costo unitario por día-cama vacía}$$

El costo unitario por día-cama vacía es igual al costo unitario fijo.

b) Costo unitario por día-paciente, considerando que:

- Absorbe el costo de las camas vacías:

$$\frac{\text{Costo total mensual}}{\text{Número de días paciente del mes}} = \text{Costo unitario por día-paciente}$$

- No absorbe el costo de las camas vacías:

$$\frac{\text{Costo total mensual} - (\text{costo unitario fijo} \times \text{en el mes} \times \text{días-cama vacías})}{\text{Número de días paciente del mes}}$$

### 3.5.7 Costo unitario Servicio Sala de Cunas

El costo unitario de este servicio se calcula en la misma forma que se obtiene el de Cuartos de Estancia.

### 3.5.8 Costo unitario Servicio Farmacia

$$\frac{\text{Costo total}}{\text{Número de órdenes atendidas}} = \text{Costo unitario por orden atendida}$$

CAPITULO 4

LA INFORMACION FINANCIERA:  
PRODUCTO FINAL DE LA CONTA-  
BILIDAD DE COSTOS

#### 4.- LA INFORMACION FINANCIERA: PRODUCTO FINAL DE LA CONTABILIDAD DE - COSTOS EN UN HOSPITAL.

El que un Sistema de Contabilidad de Costos sea realmente útil a la entidad para lograr una buena administración, no solo depende de que esté estructurado en concordancia con las características y necesidades de la misma sino que también proporcione periódicamente información: producto de la aplicación de la técnica contable.

En este capítulo se dan algunos modelos de informes que deben proporcionarse a los responsables de cada centro y a los altos directivos de un Sanatorio; haciendo la aclaración de que no son los únicos que pueden elaborarse, ya que cada institución es distinta. Sin embargo, todo informe debe ser:

- Consistente.-Utilizando en cada período los mismos criterios de valuación y presentación de la información, a efecto de poder comparar las cifras de un período a otro y por lo tanto poder opinar acerca de la situación financiera actual en relación al pasado y/o inclusive al futuro.
- Oportuno.- De nada sirve que las cifras detalladas sean muy exactas si no se presentan a tiempo para poder decidir, pues como se sabe los informes son una fotografía de la empresa en un momento dado, mientras simultáneamente se siguen realizando actividades que modifican inmediatamente sus resultados y situación financiera.
- Veraz.- Que puede confiarse en él puesto que los datos que lo integran han sido obtenidos objetivamente basándose en normas y principios bien definidos.
- Claro y conciso.- Mostrando únicamente la información relevante siguiendo el principio de administración por excepción.

El Sistema de Contabilidad de Costos propuesto en el que se utiliza la técnica de Centros de Costos, permite la elaboración de Reportes-CAR. En dichos reportes se analizan únicamente los costos variables originados dentro del centro: que son las partidas realmente controlables por el responsable del área y en función de las cuales se mide su actuación.

Aún cuando ya ha sido presentado en este trabajo un modelo de Reporte CAR, considero que es importante insertarlo en este capítulo a manera de recordatorio, como elemento integrante del sistema de información.





SANATORIO " X ", S.A.

RESUMEN DE COSTOS CONTROLABLES REALES  
Y PREDETERMINADOS, POR CENTRO DE COS-  
TO CORRESPONDIENTE AL PERIODO DEL \_\_\_\_  
AL \_\_\_\_ DE 19 \_\_\_\_

Costos Controlables

	<u>Predeterminado</u>	<u>Real</u>	<u>Variación</u>
	\$	\$	%
Ropería			
Planta Generadora de Energía			
Caldera			
Cocina			
Consulta Externa			
Ambulancias			
Laboratorio			
Rayos X			
Quirófano			
Cuartos de Estancia			
Sala de Cunas			
Farmacia			
<b>T o t a l</b>	\$ _____ _____	\$ _____ _____	\$ _____ _____ %

Observaciones:

El porcentaje de variación se expresa en relación al costo predeterminado.

SANATORIO " X " , S. A.

ESTADO COMPARATIVO DE COSTOS REALES  
 CONTROLABLES POR CENTRO DE COSTO,  
 CORRESPONDIENTE A LOS AÑOS 1978, 1979  
 Y 1980.

<u>Centros de Costo</u>	<u>1980</u>	<u>1979</u>	<u>1978</u>
	\$ 100%	\$ %	\$ %
Ropería			
Planta Generadora de Energía			
Caldera			
Cocina			
Consulta Externa			
Ambulancias			
Laboratorio			
Rayos X			
Quirófano			
Cuartos de Estancia			
Sala de Cunas			
Farmacia			
T o t a l	<u>\$ 100%</u>	<u>\$ %</u>	<u>\$ %</u>

Observaciones:

El porcentaje se calcula  
 con respecto a 1980.

SANATORIO " X " , S. A.

INFORME DE COSTOS REALES Y PREDETERMINADOS  
 POR CENTRO DE COSTO DIRECTO CORRESPONDIENTE AL AÑO 19\_\_.

Centro Directo de Costo	C O S T O S						Total		
	Fijos		Variables						
	Real	Predeter minado	Variación	Real	Predeter minado	Variación	Real	Predeter minado	Variación
Consulta Externa									
Ambulancias									
Laboratorio									
Rayos X									
Quirófano									
Cuartos de Estancia									
Sala de Cunas									
Farmacia									
Total	\$	\$	\$ %	\$	\$	\$ %	\$	\$	\$ %

Observaciones:

El porcentaje de variación se obtiene dividiendo el monto de la variación entre el costo predeterminado.

SANATORIO " X " , S. A.

ESTADO COMPARATIVO DE COSTOS REALES, POR CENTROS  
DIRECTOS DE COSTO, CORRESPONDIENTE A LOS EJER -  
CICIOS 1978, 1979 y 1980

<u>Centro Directo de Costo</u>	1980		1979		1978	
	<u>Fijos</u>	<u>VARIABLES</u>	<u>Fijos</u>	<u>VARIABLES</u>	<u>Fijos</u>	<u>VARIABLES</u>
Consulta Externa						
Ambulancias						
Laboratorio						
Rayos X						
Quirófano						
Cuartos de Estancia						
Sala de Cunas						
Farmacia						
T o t a l	<u>\$ 100%</u>	<u>\$ 100%</u>	<u>\$ %</u>	<u>\$ %</u>	<u>\$ %</u>	<u>\$ %</u>

Observaciones:

El porcentaje se determina con respecto a  
los costos de 1980.

SANATORIO " X " , S. A.

ESTADO DE RESULTADOS POR EL PERIODO DEL \_\_\_\_\_  
AL \_\_\_\_\_ DE 19\_\_.

	<u>Consulta</u>	<u>Ambulan-</u>	<u>Labora-</u>	<u>Rayos</u>		<u>Cuartos</u>	<u>Sala de</u>					
	<u>Externa</u>	<u>cias</u>	<u>torio</u>	<u>X</u>	<u>Quirófono</u>	<u>Estancia</u>	<u>Cunas</u>	<u>Farmacia</u>	<u>Total</u>			
Ingresos por serv. Descuentos												
Ingresos Netos por Servicios												
Ingresos por Venta de Medicamentos												
Costo de Venta												
Utilidad Bruta en Venta de Medicamentos												
Costos Variables por Servicios												
Utilidad Marginal												
Costos Fijos: Por Servicios De Administración												
Utilidad de Operación												
Gastos y Productos Financieros Otros Gastos												
Utilidad antes de Impuestos	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%	\$	%	\$	100%

Punto de equilibrio  
Costo unitario Prom.

Observaciones:

El porcentaje se determina con  
respecto al total.

El Estado de Resultados por tipo de servicio permite conocer los beneficios que proporciona cada uno de ellos con respecto al total.

Es conveniente elaborar un estado con datos reales y otro con datos presupuestados, que al compararse permitan detectar a simple vista - los conceptos en los cuales hubo mayor variación.

En este Estado se ha incluido el punto de equilibrio por servicio - y el costo unitario promedio, por ser elementos auxiliares en la evaluación de los resultados.

Enseguida se presentan Estados de Resultados Comparativos, estableciéndose la relación:

Real - Predeterminado

Real del período - Real de períodos anteriores

Es muy importante que se elaboren estos estados tanto por tipo de - servicio prestado, como en forma condensada con los resultados totales del Sanatorio, como se muestran aquí.

SANATORIO " X " , S. A.

ESTADO COMPARATIVO DE RESULTADOS REALES Y  
 PREDETERMINADOS POR EL PERIODO DEL \_\_\_\_\_  
 \_\_\_\_\_ AL \_\_\_\_\_ DE 19 \_\_\_\_

	<u>Predeterminado</u>	<u>Real</u>	<u>Variación</u>	
	\$	\$	\$	%
Ingresos por Servicios Prestados				
Descuentos por Servicios				
Ingresos Netos por Servicios				
Ingresos por Venta de Medicamentos				
Costo de Venta				
Utilidad Bruta en Venta de Medicamentos				
Costos variables por Servicios Prestados				
Utilidad Marginal				
Costos Fijos:				
Por servicios prestados				
De Administración				
Utilidad de Operación				
Gastos y Productos Financieros				
Otros Gastos				
Utilidad antes de Impuestos				
Punto de equilibrio				

Observaciones:

El porcentaje de variación se calcula en relación al resultado predeterminado

SANATORIO " X " , S. A.

ESTADO COMPARATIVO DE RESULTADOS REALES POR  
LOS EJERCICIOS 1978, 1979 y 1980

	1980		1979		1978
	\$	100%	\$	%	\$
Ingresos por Servicios Prestados					
Descuentos por Servicios					
Ingresos Netos por Servicios					
Ingresos por Venta de Medicamentos					
Costo de Venta					
Utilidad Bruta en Venta de Medicamentos					
Costos Variables por Servicios					
Utilidad Marginal					
Costos Fijos					
- Por Servicios					
- De Administración					
Utilidad de Operación					
Gastos y Productos Financieros					
Otros Gastos					
Utilidad antes de Impuestos					
Punto de equilibrio					

Observaciones:

El porcentaje se calcula en relación -  
al período 1980 que representa el 100%



CONCLUSIONES

## CONCLUSIONES

El conocimiento de los costos de los productos que elabora o servicios que presta una entidad es fundamental para su administración. En respuesta a esta necesidad surge, como una ampliación a la Contabilidad General: La Contabilidad de Costos, que es un conjunto de técnicas y procedimientos a través de los cuales se obtienen en forma analítica y clasificada los costos que se identifican con cada uno de los tipos de servicios prestados o productos elaborados en una entidad y que permite:

- Proporcionar información más frecuente y analítica que la que se obtiene a través de la Contabilidad General
- Obtener costos unitarios
- Controlar los costos a través de la comparación de los reales con los predeterminados; y de los costos reales de varios períodos
- Planear las utilidades
- Elaborar o implantar un sistema presupuestal.

La Contabilidad de Costos de servicios; muy particularmente de un hospital, presenta características específicas que hacen diferente la aplicabilidad que puedan tener las técnicas y procedimientos del costeo de distribución u operacional en otras entidades. Por ello es necesario conocer claramente las actividades que se desarrollan en el hospital; es indispensable conocer lo que se va a costear y la importancia económica que representa cada una de las funciones para el sanatorio; y así en función de la jerarquía económica de las actividades estructurar la organización contable, que no necesariamente es igual a la organización funcional, ya que cada una de ellas cumple objetivos diferentes.

Cada unidad contable, centro de costos o área de responsabilidad en que se divide al hospital, implica:

- Asignación clara de responsabilidades y autoridad
- Determinación de las erogaciones por las que el centro debe rendir cuentas, en la que intervendrá el responsable del centro, en coordinación con el comité de elaboración de presupuestos, para dar su opinión sobre la cuantía de las mismas, en función de las necesidades del centro
- Medición cualitativa y cuantitativa de labores, comparando los costos incurridos con los presupuestos; y los costos de actividades similares.

Opino que no es indispensable la implantación del Sistema de Contabilidad por Areas de Responsabilidad en un hospital, ya que la mayoría de los costos incurridos en este tipo de institución, son de tendencia fija; pero sí considero indispensable la distinción de centros de costos para lograr el buen control de las erogaciones.

Para la clasificación, registro y análisis de las erogaciones es indispensable elaborar un catálogo de cuentas acorde a la división contable propuesta, a fin de estandarizar los procedimientos.

Para la asignación, prorrateo, distribución y aplicación de los costos a los diferentes centros, deben fijarse bases justas y lógicas que se apliquen consistentemente a efecto de poder hacer comparaciones entre varios períodos; esto no infiere la permanencia indefinida de determinadas bases, ya que pueden encontrarse otras mejores a través de la experiencia.

Este es uno de los principales problemas a que se enfrenta la Contabilidad de Costos y que se soluciona en la práctica, únicamente, a

través de un profundo análisis de las características que presentan cada una de las erogaciones en una empresa en particular, para determinar su tendencia de variabilidad y en función de que se modifican; considerando además el motivo de su realización, a que centros benefician, en que medida y como.

A lo largo de este trabajo se ha hecho mención a la importancia que reviste para una buena administración la comparación entre costos reales y presupuestos.

Se considera que de las dos opciones de costeo predeterminado: Estimado y Estándar, la utilización del costeo estimado está más de acuerdo con la situación económica cambiante de México, misma que desde luego influye en los costos monetarios de toda entidad; ya que no resulta congruente ajustar los costos reales a los estándar; y en cambio si lo es ajustar los costos estimados a los reales.

A efecto de complementar el costeo estimado, es conveniente establecer estándares de eficiencia en términos de servicios o actividades.

La variación obtenida de la relación costos reales-estimados debe analizarse en presupuesto y en capacidad; por centro de costo, área de responsabilidad; y si es de importancia informar a los directivos, investigando su lugar de origen y causas.

Sin el análisis de las erogaciones de nada sirve cumplir con las etapas anteriores de la Contabilidad de Costos, ya que de él surgen conclusiones.

Existen centros en el hospital que se ha considerado que reúnen únicamente costos fijos no controlables para ellos, pues no intervi-

nieron directamente en su asignación y no pueden hacer nada para modificarlos, pero no por ello debe omitirse un informe sobre el número de unidades de servicio que proporcionó el centro, pudiendo tomar para tal efecto, la base de prorrateo secundario seleccionada para cada centro; haciendo una comparación contra el estándar de eficiencia.

La aplicación del análisis costo-volumen-utilidad debe considerar ciertas leyes económicas, pero en realidad para su efectiva utilización se requiere de un conocimiento o panorama claro de la situación de la empresa; de sus problemas más relevantes y de un aplio criterio por parte del analista, basado en la práctica y capacidad técnica.

La determinación de costos unitarios en un hospital no tiene como finalidad valuar inventarios, sino ser una herramienta para evaluar resultados.

Conociendo el costo unitario predeterminado, la entidad cuenta con un verdadero índice de eficiencia.

La elaboración de estados financieros para un hospital a efecto de mostrar costos, no solo debe señarse a lo establecido técnicamente por la Contabilidad de Costos, ha de incluirse en ellos otra información que pueda ser útil como por ejemplo: el punto de equilibrio y el costo unitario

Además deberán adjuntarse a ellos las observaciones pertinentes. Teniendo presente que los informes producidos sean utilizados.

B I B L I O G R A F I A

- Li, H. David. Contabilidad de Costos para Uso de la Gerencia. México: Diana, 1977.
- Pérez de León, Ortega. Contabilidad de Costos. México:UTEHA, 1979.
- Lang, Theodore. Manual del Contador de Costos. México:UTEHA, 1979.
- Baker y Jacobsen. Contabilidad de Costos, un Enfoque Administrativo y de Gerencia. México: Mc. Graw Hill Book Co., 1978.
- Peren, Francisco. La Contabilidad por Areas de Responsabilidad. México: ECASA, 1978.
- Anthony N.,Robert. La Contabilidad en la Administración de Empresas: México: UTEHA, 1979.
- Lobera, Jose Luis.Toma de Decisiones Gerenciales a través de los Costos. Contabilidad de Costos IV. México: IEESA, 1979.
- Kohler L, Eric. Diccionario para Contadores. México: UTEHA, 1978.
- Control Interno. I.M.C.P. A.C. 1977.
- Reyes, Ernesto. Contabilidad de Costos 2º curso. México: LIMUSA, 1981.
- Contraloría Práctica: I.M.E.F., A.C. 1980.
- Amaro Romero Celestino. Los Indices de Costos como Base de Evaluación del funcionamiento de un Hospital, 1972.
- Zorrilla de la Garza, Enrique. Apuntes de Seminario de Casos de Costos.

5-59-22-77



**GUADALUPE**  
**IMPRESORES, S.A.**

5 59-22-77

AV. COLUMBINO 1701, COL. VERTIZ MARVATE, DEL. BENTON JUANES, C.P. 02000 MEXICO D.F.  
DISEÑO-OPRET-TIPOGRAFIA-IMPRESION DE TIRAS-FOLLETOS-CATALOGOS-LIBROS-PUBLICIDAD

A PARTIR DE ENERO DE 1965

**TEL. 604-40-27**

LAS OTRAS EMPLAS AL MEXICO EN LIBROS