



FACULTAD DE INGENIERIA, CIENCIAS Y ADMINISTRACIÓN

TRABAJO DE INVESTIGACIÓN

**EL SISTEMA DE COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES Y LA
ADMINISTRACIÓN, ESTRATÉGICA DE LOS RECURSOS EN EL
HOSPITAL DE ESPECIALIDADES BÁSICAS LA NORIA -
TRUJILLO - SEMESTRE 2016**

PARA OPTAR TITULO PROFESIONAL DE:

LICENCIADO EN ADMINISTRACIÓN Y FINANZAS

PRESENTADO POR:

TUESTA VASQUEZ ERICKA ESTEFITA

ASESOR:

DR. HUAMAN NARVAY JOSÉ

CHINCHA –ICA- PERU, 2016

DEDICATORIA

A mis padres por ser el pilar fundamental en todo lo que soy, en toda mi educación, tanto académica, como de la vida, por su incondicional apoyo perfectamente mantenido a través del tiempo, a mi hermana quien me impulso y quien estuvo pendiente de mi para poder continuar con mis estudios.

Todo este trabajo ha sido posible gracias a ellos.

RESUMEN

En la actualidad las organizaciones de prestaciones de salud están en procesos de remodelación y cambios profundos. Los objetivos sustantivos del proceso de modernización del Estado son el logro de mayor Equidad, Eficiencia y Calidad. De manera particular, las orientaciones de política del sector salud plantean la necesidad de mejorar no sólo la eficiencia asignativa de los fondos, sino también la eficiencia operativa del proceso de producción de servicios.

Los cambios que se producen en la economía mundial y nacional han hecho que los empresarios y gerentes de proyectos, creen medios que les permitan evaluar la mejor utilización de los recursos disponibles y al mismo tiempo planificar estratégicamente el futuro, para cumplir con los objetivos previstos. La Planificación toma como base cifras (pasadas) para proyectar las futuras. Las cifras pasadas se refieren a los costos; mientras que las cifras futuras están expresadas en el presupuesto.

La salud como un componente fundamental del proceso de desarrollo nacional, requiere del esfuerzo del Estado a través del Ministerio correspondiente para promover **UN NUEVO SECTOR DE SALUD**, orientado al cumplimiento de los Lineamientos de la Política de Salud; específicamente, a la Modernización y Reestructuración del Sector en función de una mayor Accesibilidad, Competitividad y Calidad en la Atención de Salud.

Dentro de este proceso se requiere de un cambio en la cultura institucional hacia la excelencia y la calidad, incorporando la Planificación y Administración,

los criterios de productividad y costo – efectividad, y renovando los sistemas de soporte para la toma de decisiones .

El gran desafío del nuevo gobierno es la construcción de un **Sector de Salud con Equidad, Eficiencia y Calidad** que lleve a superar los déficits de la actual situación de salud, convirtiéndole en un sector eficiente que potencie el impacto de los recursos asignados, mejore los procesos técnicos de producción de servicios, satisfaga al personal y al usuario y resuelva los problemas de salud. La mezcla perversa entre escasez de recursos y despilfarro o deficiente utilización de los mismos debe cesar.

Es indudable que un estudio integral de Costos Basado en Actividades va a exigir, de un lado la decisión política de la alta dirección y luego la elaboración de Normas y Procedimientos.

En este sentido, se trata de iniciar procesos de determinación de costos para mejorar la asignación y el uso de los recursos en los establecimientos y relacionar la programación de las actividades con la formulación de presupuestos basados en costos de los servicios de salud.

En la actualidad los presupuestos de salud son de tipo ASIGNADOS; esto es, que los importes de las partidas presupuestales, deben “gastarse”, todo lo que se destina al sector o a la institución y, dicha asignación es independiente de sus necesidades reales determinadas a partir de los costos unitarios de los servicios, multiplicados por la cantidad de unidades producidas.

Se conoce la inquietud del Ministerio de Salud, para la puesta en práctica de módulos que permitan a las instituciones de salud, evaluar sus potencialidades

y sus gastos a través de la implementación de un adecuado método de costeo y así permitir la utilización más eficiente de sus recursos financieros(8)(9).

Últimamente se ha desarrollado un nuevo enfoque para analizar el costo de los bienes y servicios denominado **COSTO BASADO EN ACTIVIDADES (CBA)**. En opinión de los autores HORNGREN CH., FOSTER G. Y DATAR S. En su obra “ Contabilidad de Costos un Enfoque Gerencial”, el costo ABC enfoca a las actividades como objeto y utiliza el costo de esas actividades como la base de asignación de costos a otros objetos de costos, como productos, servicios o clientes; manifiestan, así mismo, que el Costo Basado en Actividades no es un sistema alternativo al costeo por absorción o de otros métodos si no que - al contrario - es un enfoque que permite una más efectiva asignación de costos y así, poder elaborar estrategias operacionales para optimizarlos.

La aplicación de este sistema ABC permitirá asignar adecuadamente todos los gastos indirectos ya que estos en el sistema contable actual son mal asignados, no reflejando así el esfuerzo de los procesos que se llevan a cabo al producir el servicio.

El Costeo Basado en Actividades es una nueva manera de mirar los procesos de asignación de costos al interior de una institución. Esta fría definición, que podría parecer de menor importancia por su simplicidad, es en realidad la llave que permite a una compañía sobrevivir en un contexto cambiante y altamente competitivo.

INDICE

	Pág.
CARATULA.....	
DEDICATORIA	
RESUMEN.....	3
INDICE	6
I. INTRODUCCION	7
II. PROBLEMATICA DE LA INVESTIGACIÓN.....	9
a. Descripción de la realidad problemática.....	9
b. Formulación del Problema.....	9
c. Justificación de la Investigación.....	10
d. Hipótesis	10
e. Variables.	10
III. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN	10
a. Objetivo General	10
b. Objetivos Específicos.....	10
IV. MARCO TEORICO	11
V. METODOS Y PROCEDIMIENTOS :.....	13
VI. RESULTADOS	38
a. Contrastación de la Hipótesis	38
VII. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES.....	42
BIBLIOGRAFIA	46
ANEXOS.....	48

I. INTRODUCCIÓN

Actualmente existen algunos trabajos de investigación sobre Costos (Costos por Absorción) y un estudio de costos ABC realizados como plan piloto en hospitales de la localidad, pero no se ha realizado ningún trabajo de investigación aplicando el Sistema de Costeo ABC en Hospitales nivel II -1 como es el Hospital de Especialidades Básicas La Noria de la UTES N° 6 T.E.

A nivel local CARRANZA (1998), en su estudio de investigación sobre Modelamiento de Costos Basados en Actividades de un Hospital, encuentra que, la técnica de costeo Basado en Actividades permite asignar los costos indirectos de las actividades de hospitalización de una manera más adecuada que el enfoque tradicional de costos, utilizado en los sistemas hospitalarios, al emplear generadores de costos que permitan asociar los recursos con la medida de consumo de cada actividad en cada servicio (4).

SÁNCHEZ (1999), en su estudio de investigación sobre Determinación del Costo Promedio en un hospital, refiere que los costos de una atención final como es el área de emergencia, lo realiza mediante el sistema de absorción de gastos de los sectores intermedio y generales(15).

La Institución, objeto del presente trabajo de investigación; **“HOSPITAL DE ESPECIALIDADES BASICAS LA NORIA”**, es una Entidad perteneciente al Sector Público e integrante de la Micro Red Trujillo Metropolitano.

El funcionamiento del Hospital de Especialidades Básicas La Noria es financiado con recursos provenientes del Tesoro Público (Recursos Ordinarios), Recursos Directamente Recaudados (R.D.R.) y Donaciones y Transferencias (SIS),

de manera que los gastos que originan las actividades de los diferentes servicios asistenciales son asignados de acuerdo a un presupuesto.

El referido nosocomio, no cuenta con un Sistema de Costos; ni mucho menos se tiene una definición de “ Unidades de Producción” y “Centro de Costos”, que ayudarían desde el punto de vista de manejo gerencial interno (independientemente de las consideraciones legales presupuestarias gubernamentales y que no se descuidan), a la toma de decisiones con más eficiencia y eficacia.

II. PROBLEMATICA DE LA INVESTIGACIÓN :

a. DESCRIPCIÓN DE LA REALIDAD PROBLEMÁTICA :

Por los antecedentes referidos y no existiendo trabajos de investigación sobre Costos ABC aplicados en los nosocomios Nivel II-1 de la UTES N° 6 T.E., el propósito de la presente investigación esta orientada a determinar los Costos en estos servicios de salud con la finalidad de implementar un modelo de costos alternativo y moderno que permita mejorar la administración y control de los recursos; reduciendo significativamente sus costos, mejorando sus procesos de producción de servicios y la oportuna toma de decisiones, así mismo que sea aplicado en instituciones con similares características al objeto de estudio.

b. FORMULACIÓN DEL PROBLEMA :

¿En que medida el Costeo Basado en Actividades puede contribuir a mejorar la Administración Estratégica y Control de los recursos en el Hospital de Especialidades Básicas La Noria. II Semestre 2,015?.

c. JUSTIFICACIÓN DE LA INVESTIGACIÓN

se trata de iniciar procesos de determinación de costos para mejorar la asignación y el uso de los recursos en los establecimientos y relacionar la programación de las actividades con la formulación de presupuestos basados en costos de los servicios de salud.

d. HIPOTESIS :

La implementación de un Sistema de Costos por actividades ABC, mejorará notablemente la Administración Estratégica de los costos de producción, permitiendo racionalizar la asignación y control de los recursos, minimizar los costos, y mejorar los procesos de producción de los servicios para la oportuna toma de decisiones en el Hospital de Especialidades Básicas La Noria.

e. VARIABLES :

- **INDEPENDIENTE:**

Costeo Basado en Actividades.

- **DEPENDIENTE :**

Administración Estratégica y Control de los recursos.

III. OBJETIVOS DE LA INVESTIGACIÓN :

a. OBJETIVO GENERAL :

Determinar los costos de producción de los servicios de odontología, medicina y radiología en el Hospital de Especialidades Básicas La Noria, aplicando aplicando el Enfoque de Costos Basado en Actividades (CBA).

b. OBJETIVOS ESPECÍFICOS:

- Determinar con precisión los costos unitarios de los servicios en los consultorios externos del H.E.B. La Noria, que permita fijar tarifas diferenciales mediante el uso y aplicación del sistema de costeo ABC.

- Determinar y demostrar la importancia de los Costos ABC en la Administración Estratégica y control de los recursos en salud.
- Proporcionar información necesaria que sirva para programar, dirigir y desarrollar recursos de mayor eficiencia y eficacia.

IV. MARCO TEORICO :

El sector de la salud tanto en Perú como en muchos países de Latinoamérica ha venido enfrentando serias transformaciones en cuanto a las políticas existentes para la prestación del servicio. Se pasó del modelo de estado benefactor que subsidiaba la prestación del servicio, a un estado regulador que permitió el ingreso de empresas privadas, obligando a los hospitales públicos y privados a autosostenerse y autofinanciarse y motivó la competencia en el sector.

Aparecen entonces las figuras de EPS e IPS (Empresas prestadoras de servicios de salud) tanto públicas como privadas, quienes deben suministrar un servicio en igualdad de condiciones tanto en tarifas como en calidad.

El sector de la salud para ese momento, no estaba lo suficientemente preparado para afrontar el cambio de esquema; aspectos tales como recurso humano innecesario, convenciones colectivas que generan una carga prestacional muy alta, la baja productividad, la ineficiencia en la utilización de los recursos y los inadecuados sistemas de control, hicieron que el sistema de salud público entrara en una profunda crisis y no pudiera competir con el operador privado.

Unido a estos factores, la falta de una adecuada estructura financiera, principalmente un sistema de costos que le permitiera conocer el costo real de la

prestación de cada uno de sus servicios y así poder realizar negociaciones rentables hacen que la crisis siga en aumento.

El presente trabajo describe de forma general las diferentes etapas que componen la implementación de un sistema de costos para entidades prestadoras de servicios de salud. La metodología empleada es el Costeo Basado en Actividades, aunque dentro de la construcción del mismo, se utilizan algunas herramientas del costeo por protocolos. Esta metodología ha sido aplicada a hospitales de segundo y tercer nivel en la ciudad de Trujillo.

V. METODOS Y PROCEDIMIENTOS :

5.1- Material de Estudio:

Tipo de Investigación:

El presente estudio de investigación de tipo descriptivo, aplicativo, de corte transversal, se realizará en los servicios de las instituciones pertenecientes a la UTES N° 6 T.E. del Ministerio de Salud de la Provincia de Trujillo, Región La Libertad.

Población de estudio.

Universo.

Estará conformado por un total de 5 Hospitales de Nivel II-1 de la UTES N° 6 T.E. administrados por el MINSA, existentes en la Provincia de Trujillo, Región La Libertad.

Criterios de exclusión. No serán consideradas en el presente estudio las actividades, ni los costos que generen los Programas de salud del MINSA (PAI, EDA, ERA, PCT, NUTRICION, etc.)

Muestra

Para la presente investigación de costos en los servicios de salud aplicando el Enfoque de Costos Basado en Actividades (CBA) se tomará como muestra un solo nosocomio (Hospital de Especialidades Básicas La Noria) por lo que sus conclusiones serán básicamente cualitativas.

Se ha elegido los servicios de los consultorios externos (odontología y Medicina), servicios de apoyo al diagnóstico (Radiología) del Hospital de Especialidades Básicas La Noria, utilizando el método de muestreo no probabilístico de juicio y conveniencia.

Los criterios de selección de la Muestra:

a.- De Juicio.

- Las instituciones de salud que existen en el medio dedicadas a esta actividad son de número reducido.
- El objetivo del presente trabajo es desarrollar un modelo de costeo que pueda ser aplicable a los otros Hospitales de Nivel II-1 del sector con sus correspondientes adaptaciones.

b.- Conveniencia.

- El autor del proyecto, tiene facilidad de acceso a las fuentes de datos lo cual resulta conveniente para la ejecución del trabajo en sí, ya que los Directores de Salud por lo general son reacios a brindar información relativa a sus costos y procesos.

5.2- Métodos y Técnicas:

5.2.1.- Diseño de Contrastación:

Se utilizará el diseño de GOODE y HATT de una sola casilla, es decir, se utilizará un solo grupo con el fin de resolver problemas de costeo basado en actividades.

5.2.2.- Métodos:

Para el desarrollo del Proyecto de Investigación se utilizará los métodos Analítico - Sintético y Inductivo - Deductivo.

5.2.3.- Técnicas:

a) Recolección de datos:

Para la recolección de datos se utilizará dos técnicas:

- **Observación.**- Para la identificación de los servicios y las actividades que causan los costos. Así mismo se hará uso para recolectar información los siguientes formatos(Anexo N° 1).
- **Entrevista.**- Para describir las actividades que integran los consultorios externos y servicios de apoyo al diagnóstico. Se utilizará como instrumentos:
 - . Guías de Entrevista para el personal operativo, administrativo y gerencial a fin de identificar las actividades que se dan dentro de este establecimiento de salud.
 - . Guías de Entrevista a clientes y proveedores con el fin de poder integrar sus actividades de valor con las actividades de valor de la institución en estudio.(Anexo 2 A y B).

b) Procedimiento:

- Se solicitará permiso al Director Ejecutivo de la UTES N° 6 T.E. y al Director del Hospital de Especialidades Básicas La Noria donde se realizará el estudio.

- Se coordinará con el Director de la institución objeto de estudio para conformar y capacitar al equipo de trabajo que apoyará en el desarrollo del presente trabajo de investigación.
- Se distribuirá a los integrantes del equipo de apoyo los instrumentos respectivos para la obtención de la información.
- El responsable de la investigación realizará supervisiones para evitar errores o solucionar situaciones imprevistas.
- Las técnicas de investigación serán:
 - Observación.
 - Entrevista.

c) Tabulación y Análisis:

- La información obtenida se analizará y tabulará en cuadros estadísticos de una sola entrada empleando frecuencias absolutas y relativas porcentuales.
- Para mayor interpretación y comprensión de los datos se utilizarán gráficas circulares y de barras.

5.3. COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

El ABC es una metodología que surge con la finalidad de mejorar la asignación de recursos a cualquier objeto de costo (producto, servicio, cliente, mercado, dependencia, proveedor, etc.), y tiene como objetivo medir el desempeño de las actividades que se ejecutan en una empresa y la adecuada asignación de costos a los productos o servicios a través del consumo de las actividades; lo cual permite mayor exactitud en la asignación de los costos y permite la visión de la empresa por

actividad. El ABC pone de manifiesto la necesidad de gestionar las actividades, en lugar de gestionar los costos.

Los componentes básicos del sistema de costeo basado en actividades son los siguientes:

Recursos: son todos los elementos económicos que se requieren para poder ejecutar las actividades de la empresa. Se clasifican en dos categorías: *Costos y Gastos*, agrupados teniendo en cuenta el segmento de la organización que los consume y se encuentran básicamente en el sistema contable. Ej.: sueldos y salarios, Prestaciones sociales, depreciaciones, servicios públicos, materia prima, entre otros.

Actividades: Es el conjunto de tareas elementales que son realizadas por los miembros de la organización en forma secuencial y lógica, y en cuya ejecución se consumen recursos. Las actividades pueden clasificarse en operativas o de apoyo de acuerdo con el segmento de la organización que las lleve a cabo

Procesos: son un conjunto de actividades que consumen recursos, los transforman y entregan un producto final. Los procesos se pueden clasificar de igual forma que las actividades, en procesos operativos y procesos de apoyo.

Objetos de costo: son un conjunto de procesos afines que constituyen un producto o servicio final por el cual se obtienen ingresos. También puede considerarse objeto de costo: el trabajo, proyecto, orden de fabricación, actividad, proceso, servicio, producto, cliente o mercado que se desea costear

y representan las entidades que en últimas consumen recursos. **Direccionalador:** son todos aquellos criterios o bases de asignación que se toman como referencia para realizar una asignación objetiva de los recursos hacia los diferentes niveles que se desean costear. Se deberán definir tantos niveles de direccionadores como niveles tenga el sistema de costos.

5.4. COSTEO POR PROTOCOLOS

Un protocolo, desde el punto de vista clínico, es una secuencia ordenada de procedimientos utilizables ante un individuo con un determinado cuadro clínico o sobre la actitud terapéutica más adecuada ante un problema de salud. El protocolo permite al médico o personal del área de la salud encargado del procedimiento realizar el tratamiento de manera efectiva y con el costo mínimo. Algunos de los objetivos por los cuales se han desarrollado protocolos son:

- Mejorar la calidad del cuidado en la salud
- Mejorar la eficiencia
- Reducir la posibilidad de riesgo
- Aportar a la educación médica
- Ayudar a determinar estándares en el manejo de pacientes con iguales condiciones clínicas
- Llevar a cabo proyecciones de consumo de materiales y mano de obra directos necesarias para prestar el servicio con base en estimaciones de la demanda.

5.5. MODELO METODOLÓGICO UTILIZADO PARA LA IMPLANTACIÓN DEL SISTEMA DE COSTOS ABC EN EL SECTOR SALUD

Para implementar el sistema de costos, deberán seguirse una serie de etapas, cada una de las cuales es fundamental en el éxito del proyecto. A continuación se enumerarán y seguidamente se describirán los aspectos más importantes que contempla cada una:

1. Definición del alcance del sistema
2. Levantamiento de procesos y actividades
3. Análisis del sistema financiero
4. Construcción del modelo esquemático
5. Identificación y captura de recursos
6. Determinación de direccionadores
7. Tabulación de la información
8. Implementación y seguimiento

Etapa 1 Definición del alcance del sistema: En esta etapa deberá definirse si el sistema de costos se implantará para todas las actividades de la entidad o si sólo se costeará un segmento de la misma. Así mismo deben realizarse capacitaciones con todo el personal involucrado en el proyecto y deben detectarse cuales son las expectativas que tiene la dirección de la entidad sobre los resultados finales del modelo a implementar de modo que no se generen falsas expectativas que luego no se cumplan.

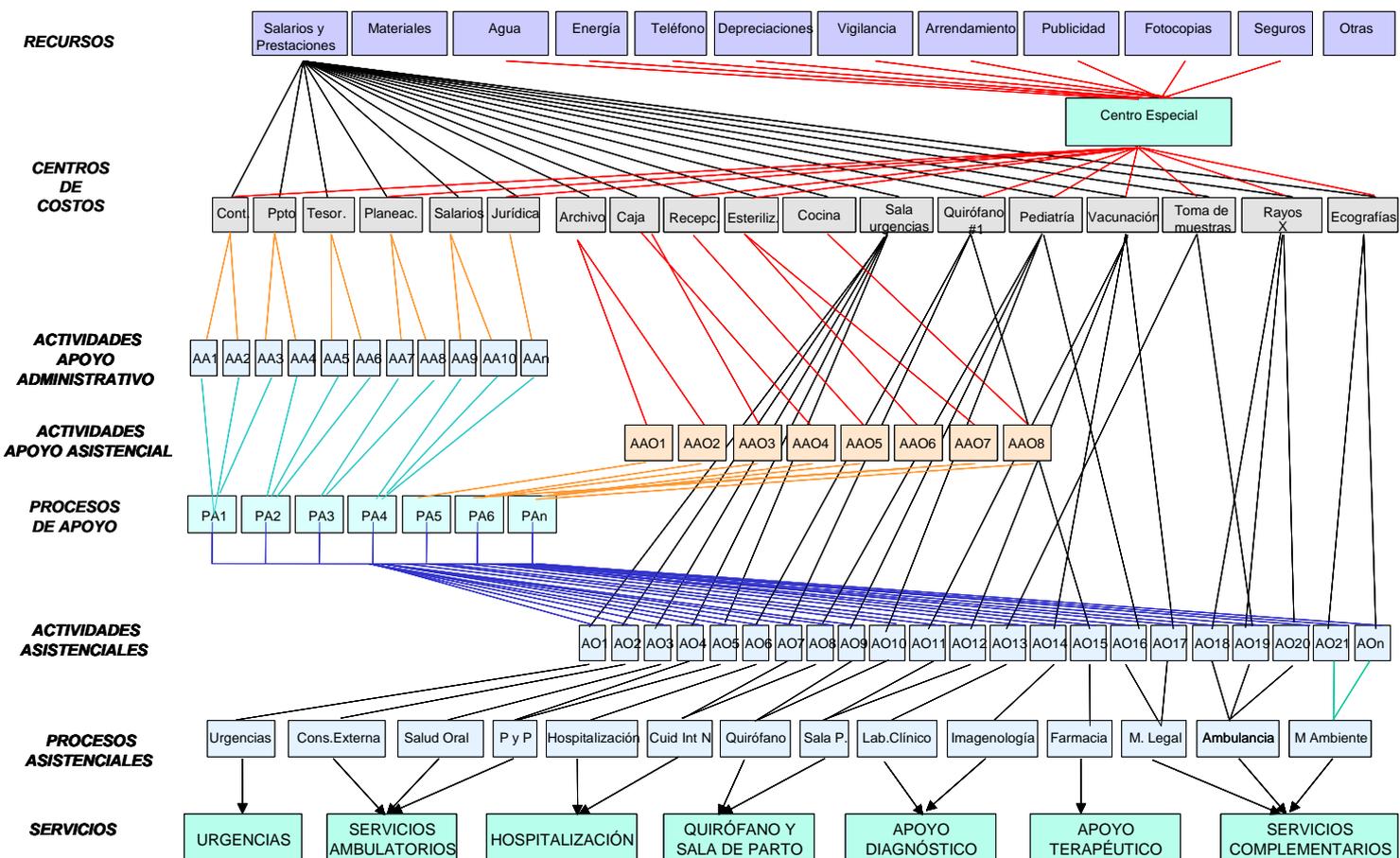
Etapa 2 Levantamiento de información sobre procesos y actividades:

En esta etapa se deben determinar qué procesos de apoyo y operativos se realizan en la entidad y una vez se tengan definidos, se procederá a identificar cada una de las actividades realizadas en ellos. Esta fase debe generar como producto final un diccionario de actividades clasificadas por procesos.

Etapa 3 Análisis del sistema Financiero: Se debe analizar detalladamente la estructura del Sistema Contable en lo relacionado con las cuentas de costos y gastos, para recomendar los cambios que sean necesarios. Estos cambios incluyen la creación de nuevas cuentas y centros de costos.

Fase 4 Construcción del modelo esquemático: Una vez recorridas las etapas anteriores se cuenta con la suficiente información para preparar un mapa de costos en el cual se identifiquen los diferentes niveles que componen el modelo, a continuación se muestran los niveles básicos utilizados en el montaje del sistema de costos aplicado al sector salud, cada uno de los niveles se explicará detalladamente, pues su adecuada definición garantizarán el éxito en el montaje y la asignación de costos a través de todo el modelo.

ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE COSTOS



Nivel 1: Recursos

Los recursos se definen como los conceptos de costo y gasto que son consumidos por la entidad en el desarrollo de las actividades. Aunque es claro que el sistema de costos y el sistema contable deben ser dos subsistemas independientes, ambos hacen parte del componente financiero y en la mayoría de las ocasiones la información que alimenta a costos proviene del sistema contable. Por esta razón se debe garantizar una adecuada clasificación de los conceptos de costo y gasto en el plan de cuentas manejado el área contable (fase 3: análisis del sistema financiero y fase 5 captura de recursos).

Los recursos deben cumplir los siguientes requisitos:

- ✓ Costos y/o gastos de diferente naturaleza y que por lo tanto deban ser distribuidos por criterios diferentes no deben agruparse en la misma cuenta. Ejemplo: en los planes de cuentas contables es muy frecuente encontrar una cuenta denominada **aseo y cafetería**, la cual agrupa conceptos tales como lavandería, incineración de desechos, servicio de aseo, servicio de restaurante y cafetería. Debido a que cada uno de ellos utilizará una base de asignación diferente en el sistema de costos, cada concepto deberá tener una cuenta independiente.
- ✓ Todas las cuentas de costo y/o gasto deben estar asociadas a un centro de costo.
- ✓ Se debe tener claridad sobre cuales centros de costo son de apoyo y cuáles son operativos para que en los primeros todos los recursos consumidos sean de tipo gasto y en los segundos de tipo costo.

Niveles 2 y 3: Centros de costos o áreas de responsabilidad

Dada la complejidad de las instituciones de salud y los diferentes puntos dentro de ellas donde se consumen recursos, se hace necesario la utilización de una clasificación adicional al plan contable la cual se denomina centros de costos. Por lo regular todas las aplicaciones computacionales de contabilidad asocian las cuentas de costo y gasto con centros de costos; esto es indispensable, pero debe garantizarse que éstos sean adecuados.

¿Que es un centro de costos?

Son lugares físicos en los cuales se consumen recursos y se ejecutan actividades. Cada centro de costo debe ser independiente de los demás y en él deben haber

asignados recursos tales como personal, equipos, insumos, etc. Es importante recorrer la empresa e identificar todo el universo de centros de costos existentes tanto en la parte operativa como en la de apoyo.

Centros de costos especiales

Es posible que dentro del diseño del modelo se detecte que existen recursos que son compartidos y que por tanto no puedan ser asignados a una única área de responsabilidad (ejemplo: energía, acueducto, depreciaciones, seguros, etc.) para manejar estos recursos existen dos opciones:

1. Utilizar bases de asignación desde el registro contable, de modo que se divida el registro entre las diferentes áreas de responsabilidad involucradas. Ejemplo: recurso energía, dividirlo desde la causación contable de acuerdo con los kilovatios consumidos en cada centro de costo.
2. En el momento de la causación contable del recurso asociarlo a un centro de costo especial, en el cual se imputarán todas aquellas cuentas que son compartidas.

La función del centro de costo especial es facilitar el registro contable y que sea el área de costos quien asigne la parte correspondiente a cada centro de costos final.

Ventajas de la utilización de centros de costos especiales:

- ✓ Facilita el registro contable de aquellas cuentas compartidas
- ✓ Delega en el área de costos el manejo de las bases de asignación, ya que de lo contrario el área que contable debería conocer y actualizar permanentemente estas bases.

Centros de costos finales:

Son los lugares físicos dentro de la institución donde se consumen los recursos.

A continuación se muestran algunos centros de costos

Nombre	Tipo	Nombre	Tipo
Junta directiva	Apoyo	Consultorios - medicina especializada	Asistencial
Gerencia	Apoyo	Consultorios – Vacunación	Asistencial
Control interno	Apoyo	Consultorio – crecimiento y desarrollo	Asistencial
Planeación	Apoyo	Hospitalización adultos	Asistencial
Oficina jurídica	Apoyo	Hospitalización niños	Asistencial
Sistemas	Apoyo	Quirófano 1	Asistencial
Recursos humanos	Apoyo	Quirófano 2	Asistencial
Servicios generales	Apoyo	Sala de trabajo de parto	Asistencial
Suministros	Apoyo	Consultorio toma de muestras	Asistencial
Activos fijos	Apoyo	Laboratorio	Asistencial
Contabilidad	Apoyo	Sala de rayos x	Asistencial
Presupuesto	Apoyo	Ecografías	Asistencial
Facturación y cartera	Apoyo	Endoscopias	Asistencial
Tesorería	Apoyo	Farmacia	Asistencial
Mercadeo	Apoyo	Morgue	Asistencial

Archivo	Apoyo	Ambulancia	Asistencial
Consulta de urgencias	Asistencial	Cocina	Logístico
Sala de observación – urgencias	Asistencial	Central de esterilización	Logístico
Consultorios – medicina general	Asistencial	Auditorio	Logístico
Consultorios - salud oral	Asistencial	Lavandería	Logístico
		Almacén	Logístico

Esta estructura puede ampliarse o reducirse de acuerdo con la complejidad de la institución.

Nivel 4 Actividades: Una vez definida claramente la estructura de centros de costos se analizará cada uno de ellos para determinar las actividades que allí se cumplen. Para llevar a cabo esta labor se deben realizar encuestas con los líderes o jefes de cada una de las áreas, teniendo cuidado de que todo el personal adscrito a cada área identifique las actividades que realiza dentro del listado definido. La encuesta debe contener lo siguiente:

- Fecha:
- Nombre del Centro de costo
- Objetivo del centro de costo
- Número de empleados adscritos al mismo
- Descripción de las actividades realizadas

Dentro del modelo de costos en salud se pueden apreciar tres grandes clasificaciones de actividades.

Actividades administrativas: son aquellas que se ejecutan en áreas de apoyo y que no se identifican directamente con alguno de los servicios o productos

realizados por la empresa. Son actividades que se consideran fijas dentro del modelo y cuya actualización se hace cada 3 a 6 meses o en el momento que se reporten cambios.

Ejemplos de actividades administrativas:

- Emitir conceptos jurídicos que demanden las diferentes dependencias
- Causar y pagar la nómina y prestaciones sociales
- Codificar y digitar la información contable
- Ejecutar el presupuesto
- Efectuar y revisar las liquidaciones de prestaciones sociales
- Ejecutar el proceso de evaluación del desempeño laboral
- Recepcionar y despachar toda clase de correspondencia
- Revisar documentación para legalizar procesos de compra
- Determinar y estimar las necesidades de insumos hospitalarios
- Realizar la recepción administrativa de los bienes

Actividades de apoyo asistencial: son actividades que se ejecutan en los centros de costos operativos pero que no se relacionan directamente con el servicio o producto final. También son actividades que se consideran fijas dentro del modelo.

Ejemplos:

- Realizar mantenimiento de equipos médicos
- Controlar el archivo de historias clínicas
- Elaborar información estadística de epidemiología
- Orientar a los usuarios sobre los servicios ofrecidos
- Coordinar las labores del grupo de enfermeras

- Preparar alimentos
- Esterilizar el instrumental quirúrgico

Actividades asistenciales: Son las actividades que se ejecutan en los centros de costos operativos y que están directamente relacionadas con los productos o servicios que se prestan en la institución. Es el nivel de información más importante en salud, ya que cada actividad asistencial tiene una tarifa asignada, por lo tanto se consideran variables dentro del modelo y deberán actualizarse constantemente de acuerdo con los reportes de productividad emitidos por la dependencia encargada de ellos.

Ejemplos de actividades asistenciales:

- Toma de muestras
- Sutura de heridas
- Reducción de fracturas
- Extracción de cuerpo extraño
- Prueba de sangre
- Transporte de pacientes
- Prueba de citología
- Aplicación de vacunas

Nivel 5 Procesos: Los procesos como se definió anteriormente son el conjunto de actividades similares y los cuales pueden clasificarse en dos grandes categorías:

Procesos de apoyo: son aquellos que agrupan actividades administrativas y de apoyo asistencial, ejemplos de procesos de apoyo son:

- Gestión financiera

- Gestión humana
- Planeación
- Jurídico
- Logístico
- Facturación

Procesos operativos: son aquellos que agrupan actividades asistenciales, en el área de la salud y de acuerdo con la regulación existente algunos de los procesos operativos son los siguientes:

PROCESOS OPERATIVOS	
Urgencias consulta y procedimientos	Laboratorio clínico
Urgencias Observación	Imagenología
Consulta externa	Rehabilitación y terapias
Consulta especializada	Banco de Sangre
Salud oral	Unidad Renal
Promoción y prevención	Farmacia e insumos hospitalarios
Hospitalización	Medio ambiente
Cuidados intensivos	Servicios docentes
Recién nacidos	Medicina legal
Salud mental	Ambulancias
Quirófano	Investigación científica
Sala de parto	Terapias oncológicas

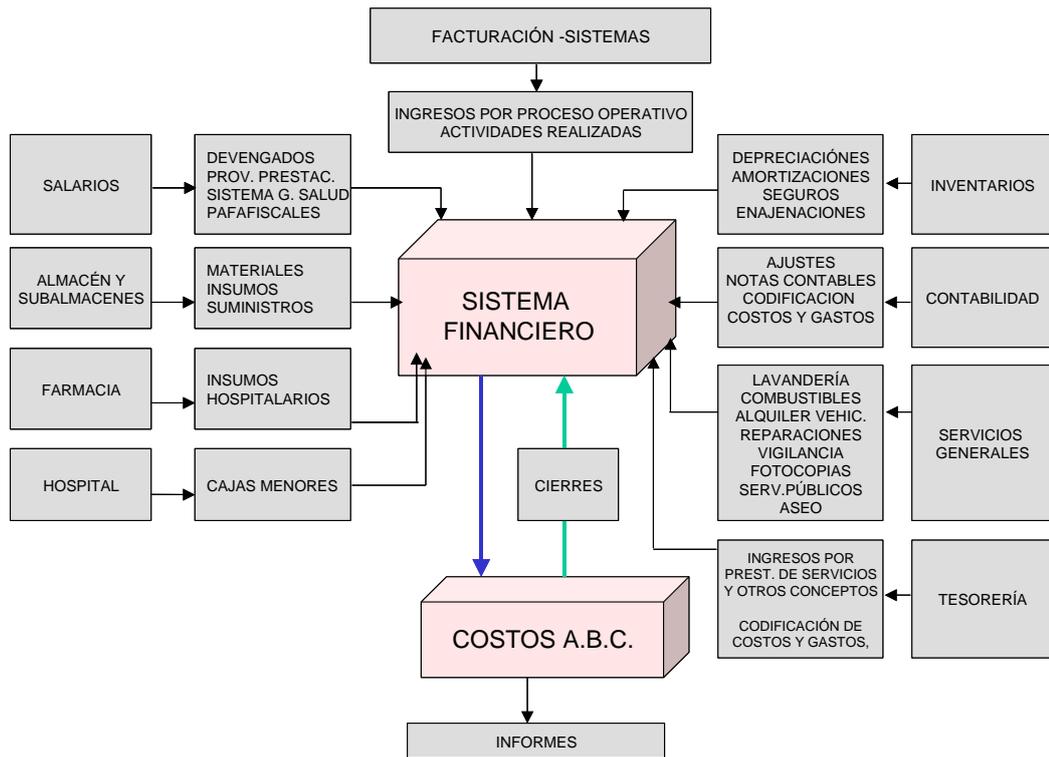
En cada institución debe definirse de manera clara la totalidad de procesos operativos que se prestan y asignarles una codificación. Una vez definidos se les asociaran las actividades que se ejecutan en cada uno de ellos.

Nivel 6 Servicios: Los servicios finales son agrupaciones de procesos que resumen de forma general el quehacer organizacional. Los servicios prestados por una entidad de salud son:

- Urgencias: el cual agrupa los procesos de consulta y procedimientos y observación

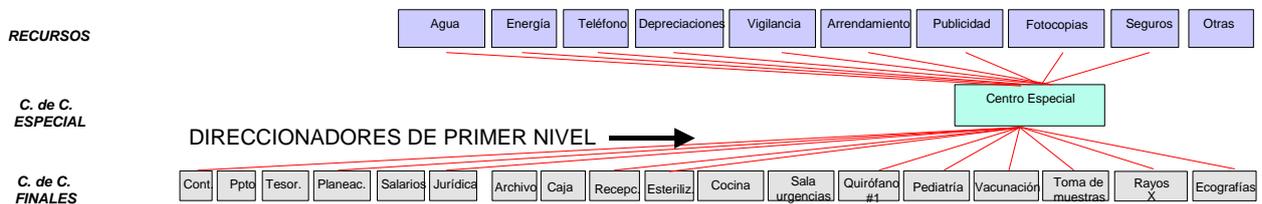
- Servicios ambulatorios: el cual agrupa los procesos de consulta externa, consulta especializada, salud oral, vacunación, programas de prevención, entre otros.
- Hospitalización: el cual agrupa los procesos de estancia general, cuidados intermedios, cuidados intensivos, entre otros.
- Apoyo diagnóstico: el cual agrupa los procesos de laboratorio clínico, Imagenología, entre otros.
- Apoyo terapéutico: el cual agrupa los procesos de farmacia, banco de sangre, unidad renal, entre otros.
- Servicios de apoyo: el cual agrupa los procesos de ambulancia, medicina legal, medio ambiente, entre otros.

Fase 5 Identificación y captura de recursos: Deberán identificarse cada uno de los subsistemas de información que reportan datos al sistema financiero y al sistema de costos, cada uno de ellos deberá adecuarse a los requerimientos del modelo, ya que la eficiencia en el funcionamiento del sistema de costos dependerá en gran parte de la razonabilidad de los datos recibidos. A continuación se presenta un esquema de los probables subsistemas que reportan información:



Fase 6 Determinación de direccionadores: Dentro del modelo de costos, se establecieron 3 niveles de direccionadores básicos, los cuales se explicarán a continuación:

Direccionadores de primer nivel: Una vez agrupados todos aquellos recursos compartidos en el centro de costo especial, este se encarga de asignarlo a los centros de costos finales con una base de asignación definida para cada uno de ellos.

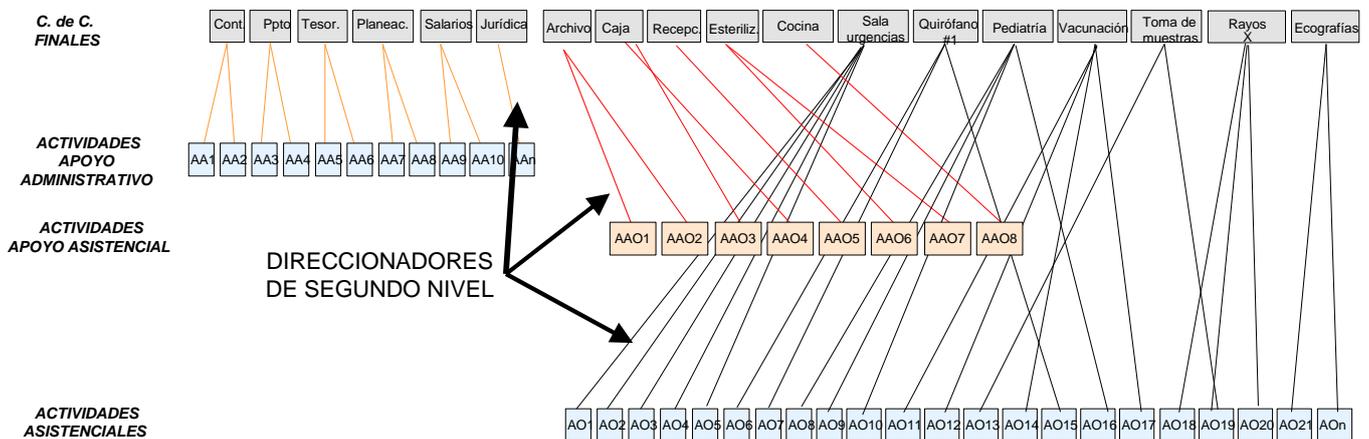


Algunos ejemplos de direccionadores primarios son:

RECURSO	BASE DE ASIGNACIÓN
---------	--------------------

Energía	Kilovatios consumidos por los equipos eléctricos y electrónicos de cada área
Agua	Metros cuadrados, número de personas
Vigilancia	Valor de los activos de cada área
Teléfono	Número de extensiones, número de personas
Arrendamiento inmueble	Metros cuadrados
Seguros	Valor de los activos
Depreciación edificaciones	Metros cuadrados

Direccionadores de segundo nivel: son aquellos que se utilizan para asignar los recursos ubicados en centros de costos finales a las actividades tanto administrativas, de apoyo asistencial y asistenciales.



Debido a que el nivel de actividades es el más complejo dentro de la estructura de costos, estos direccionadores deben ser muy exactos en su cálculo. Las herramientas utilizadas para recoger la información de los direccionadores son:

- **Para las actividades administrativas y de apoyo asistencial** se utiliza la encuesta de tiempos y recursos:

HOSPITAL XX
SISTEMA DE COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES

CUESTIONARIO No. 1

FECHA: _____ DEPENDENCIA: _____
 NOMBRE: _____ CÉDULA: _____
 CARGO: _____

CÓDIGO ACTIVIDAD	NOMBRE ACTIVIDAD	TIEMPO DE DEDICACIÓN A LAS ACTIVIDADES		RECURSOS UTILIZADOS EN LAS ACTIVIDADES
		%	HORAS	
057	Conformar los estados financieros	12%		1,2,3,5,7,
176	Manejar los impuestos e informes en medios magnéticos	4%		1,2,3,
134	Emitir informes a los órganos de control internos y externos	14%		1,2,3,6
055	Conciliar los bancos de la entidad			
037	Auditar la información contable	18%		1,2,3
054	Conciliar cuentas de balance			
243	Realizar la circularización de cartera, tanto de cuentas por cobrar como de cuentas por pagar			
061	Contribuir con la planeación de la estructura financiera de la institución	17%		
163	Levantar procesos y procedimientos	20%		
026	Asistir a reuniones y comités	15%		

Esta encuesta deberá ser diligenciada por cada empleado, especificando el tiempo dedicado a cada actividad y los recursos utilizados para su ejecución. Con la información recopilada se construyen direccionadores tales como: MOTP (Mano de Obra total ponderada, el cual se utiliza para distribuir los salarios y demás cargas laborales, el ETC (empleado de tiempo completo) que se utiliza para distribuir los recursos utilizados por todas las actividades y el RTP (recurso total ponderado) que se utiliza para distribuir aquellos recursos que son utilizados sólo por ciertas actividades.

- **Para las actividades asistenciales** se utilizan los protocolos clínicos de cada actividad, el protocolo suministra la siguiente información: las personas que participan en la actividad, el tiempo promedio de ejecución, cada uno de los materiales empleados, equipo utilizado, ropería, papelería, entre otros. Con los datos recopilados se construyen direccionadores tales como: tiempo de la actividad, número de personas

por actividad, costo de la mano de obra, costo del material, costo de la depreciación de los equipos, costo de papelería empleada, entre otros.

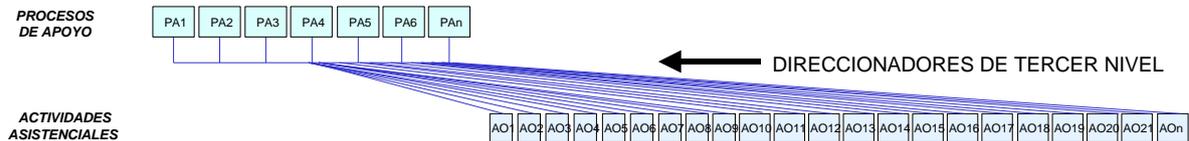
Esta es la etapa más compleja en todo el montaje del sistema de costos pues se requiere establecer un estándar muy ajustado para cada una de las actividades asistenciales y la mayoría de los hospitales ejecutan un número muy elevado de dichas actividades. A continuación se presenta un modelo de protocolo de costos para una actividad de quirófano:

CÓDIGO ACTIVIDAD:
NOMBRE: HERNIORRAFIA

PROCEDIMIENTO	TPO	CARGO	COSTO	CANT.	MATERIALES	COSTO	EQUIPOS	COSTO
Premedicación	10'	Auxiliar enfermería	\$1168	1 1 2 10cc 1amp	Equipo de venoclisis Solución salina Torundas algodón Alcohol Plascil	\$635 900 7 13 345		
Asepsia				150cc 10 1 par	Jabon yodado Gasas Guantes	1350 30 159		
Anestesia	50'	Anestesiologo	17932	20cc 15cc 4cc 2amp 1 3 1 2 1 2 5cc 1 100lt	Isorane Tiopental Fentanil Vencuronio Solución salina Electrodos Jeringa x 20cc Jeringa x 10cc Jeringa x 5cc Jeringa x 2cc Anestesia local Sonda nasogastrica Oxigeno	19000 1769 4000 25000 900 690 193 276 120 182 150 535 253	Monitor signos vitales Mesa quirúrgica Cielítica Electrobisturí Aspirador Máquina anestesia Desfibrilador Estabilizador voltaje	\$160 223 12 45 16 78 19 3
Cirugía	50' 50' 30' 50' 50'	Cirujano Ayudante médico Enfermera profesional Auxiliar enfermería Auxiliar enfermería	18185 13404 5500 5839 5839	4 pares 4 pares 2 500ml 80mlg 1 1 1	Guantes estériles Guantes desechables Hojas de bisturí Flagil Garamicina Sutura Vicril 3/0 Sutura Vicril 1/0 Sutura Prolene	2392 635 357 14000 1050 6313 4520 3968		
			\$67867			\$89742		\$556

Direccionadores de tercer nivel: son aquellos que se utilizan para asignar los procesos de apoyo a las actividades asistenciales. Esta distribución se realiza debido a que las actividades asistenciales son el nivel más importante de información dentro del sistema de

costos, ya que cada una de ellas tiene una tarifa asignada y se hace de suma importancia conocer tanto los costos como los gastos que le corresponden.



Ejemplos de direccionadores de tercer nivel:

- Ingreso por actividad.
- Número de personas por actividad
- Tiempo total de la actividad
- Costo directo de la actividad
- Mano de obra directa de la actividad
- Materiales directos de la actividad

Los demás enlaces que se describen en el modelo (actividades administrativas – procesos de apoyo, actividades apoyo asistencial – procesos de apoyo, procesos asistenciales – servicios) y para los cuales no se utilizaron direccionadores, es porque son asignaciones directas de costos que no requieren ninguna distribución.

Fase 7 Tabulación de la información: Toda la información recogida por el sistema de costos debe tabularse e ingresarse a una aplicación computacional específica para el cálculo de los costos, ya que es una gran cantidad de información que obligatoriamente requiere la utilización de esta herramienta.

Fase 8: Implementación y seguimiento: La última fase en la implementación del sistema de costos la constituye la generación de informes para los diferentes usuarios dentro de la institución y el establecimiento de indicadores de gestión que permitan medir el cumplimiento de las metas trazadas. Esta es una de las etapas más importantes porque es aquí donde se evalúa el desempeño de las actividades que integran la operación del negocio y los recursos empleados para su ejecución.

A continuación mostraremos algunos de los informes que genera el sistema de costos:

- **Costo por Actividad Operativa:** Este informe presenta en forma detallada los recursos que conforman el costo total de cada una de las actividades operativas y el costo total de la actividad.

**HOSPITAL XXX
COSTOS POR ACTIVIDAD OPERATIVA**

RECURSO	ACTIVIDADES				
	NEBULIZAC	LAVADO	SUTURA	CONSULTA GENERAL	CONSULTA ESPECIAL
SALARIOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
MATERIAL MEDICO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
DEP. EQUIPOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
PAPELERIA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
ENERGIA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
TELEFONO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
LAVANDERIA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
ASEO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
AREAS ADMINISTRAT.					
.					
TOTAL					

- **Costos comparativos por actividad:** este informe permite que si la entidad cuenta con varios puntos de atención, se compare cual es el costo de la misma actividad en cada punto y de esta forma establecer niveles de eficiencia en el consumo de recursos. Este informe también puede prepararse para cada proceso operativo

HOSPITAL XXX
COSTOS COMPARATIVOS POR ACTIVIDAD

ACTIVIDADES	HOSPITAL 1	HOSPITAL2	HOSPITAL 3	HOSPITAL 4	HOSPITAL N
NEBULIZACION	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
LAVADO OIDOS	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
CONSULTA GENERAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
CONSULTA ESPECIAL.	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
EXAMEN ORINA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
ELECTRO	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
PARTO NORMAL	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
ECOGRAFÍA	XXX	XXX	XXX	XXX	XXX
ESTANCIA SENCILLA					
TOTAL					

- **Rentabilidad por actividad:** Este informe permite comparar el costo total calculado para cada actividad y compararlo con el ingreso percibido para determinar los márgenes de rentabilidad

Costo total por proceso Operativo: Este informe detalla el costo directo de cada proceso operativo y la porción de gastos que se le asignó de cada proceso de apoyo. Este informe puede calcularse también para cada una de las actividades asistenciales

HOSPITAL XXX					
COSTO TOTAL POR PROCESO OPERATIVO					
COSTOS DE PRODUCCIÓN	URGENCIAS	CONSULTA	HOSPITALIZAC	LABORATOR	TOTAL POR CUENTA
Servicios Personales Generales Arrendamientos Contribuciones y Regalías Honorarios Servicios Públicos Seguros Impuestos Depreciaciones Amortizaciones					
TOTAL COSTOS DE PRODUCCIÓN POR PROCESO					
GASTOS RECIBIDOS DE PROCESOS DE APOYO					
Admon. Relación laboral Gestión Contable Suministros Planeación					
TOTAL DE COSTOS Y GASTOS POR PROCESO					

También pueden prepararse informes que comparen el costo del protocolo en cuanto a material directo y mano de obra directa con el consumo real.

Los informes antes descritos y muchos otros que permite preparar el sistema de costos ABC, son la herramienta fundamental con la cual la administración puede realizar el seguimiento y control de los resultados obtenidos en cada período. Este análisis hace parte de la administración Basada en Actividades o A.B.M. la cual es una etapa fundamental dentro del sistema y sin la cual puede asegurarse que las bondades de la metodología ABC no son aprovechadas en procura de mejorar la eficiencia de las operaciones.

El análisis a través de la aplicación del ABM permite racionalizar, fusionar o replantear actividades que no generen valor agregado o que no se estén ejecutando adecuadamente.

Una vez implantado el ABC la entidad también puede aplicar una serie de metodologías, cuyo insumo fundamental son los resultados arrojados por el sistema de costos, algunas de estas herramientas son:

- Presupuestación basada en actividades
- Balanced scorecard
- Cadena de valor
- Auditoría de procesos

La aplicación sistemática y recurrente de la metodología antes descrita configura la Gerencia Estratégica de Costos, la cual es una de las herramientas fundamentales para que las entidades del sector de la salud lleguen a ser competitivas, puedan tomar decisiones apropiadas y mejorar su rentabilidad.

VI. RESULTADOS:

Cabe señalar que en el Perú, siguiendo el concepto clásico del precario y con gravitante influencia de la teoría subjetiva de la posesión, Jorge Eugenio Castañeda¹²³ sostiene que posesión y posesión precaria son situaciones radicalmente distintas, el poseedor precario, refiere, nunca será considerado como poseedor, a no ser que intervenga su título. Expone que son ejemplos de poseedores precarios, en virtud de un derecho personal, el arrendatario, el depositario, el comodatario; agrega que los serán en virtud de un derecho real el usufructuario, el acreedor pignoraticio, el acreedor anticrético. Concluye este insigne jurista peruano, que poseer a título de precario no es poseer. Supone poseer por otro; poseer por cuenta de otro; es poseer como poseedor inmediato. Sin embargo, los puntos de vista sobre el precario, expuestos por el maestro

Castañeda, así como por los autores antes citados, como ya se ha indicado de modo reiterado, no resultan vigentes en nuestro país, pues han sido ya superadas por la actual regulación normativa peruana –Art. 911 del C.C.- que se ha apartado radicalmente del tradicional concepto de precario.

Para Jorge Musto¹²⁴ la tenencia puede ser precaria o no serlo. La tenencia puede tener origen en un contrato que otorgue un derecho con estabilidad en el tiempo; la precariedad implica precisamente la inestabilidad, o la posibilidad de revocación unilateral y ad nutum, por la parte que ha concedido o tolerado la tenencia. Para el citado autor argentino, y para la mayoría de autores argentinos, el precario no es en realidad un poseedor, es un tenedor que conduce el bien por anuencia o concesión de su titular; refiere que cuando se produce abuso de confianza por el tenedor se presenta lo que se conoce como “vicio de precario”. La misma tendencia doctrinaria –citada en los párrafos precedentes- siguen todas aquellas legislaciones que abordan la teoría subjetiva de la posesión impulsada por Savigny; así lo fue en nuestro país en virtud de la influencia savigniana que tuvo el primer Código Civil de 1852; según Castañeda, Jorge Eugenio, con la incorporación en nuestro Código Civil de 1936 de las ideas posesorias de Jhering, y manteniendo el mismo concepto de precario -expuesto por los romanos de la época de Justiniano-, señala, como lo hemos indicado líneas arriba, que el precario paso de ser un mero detentador - en la teoría savigniana, por reconocer en otro la propiedad- a un verdadero poseedor al considerarlo como poseedor inmediato, frente al propietario que se ubicaba en la posición de poseedor mediato por haber sido quien le otorgo el bien en virtud de un título: el de precario. Similar apreciación se percibe en el

Código de Dalmacio Vélez Sarsfield, quien, en ésta materia sigue las pautas posesorias de Savigny. Para las teorías citadas en los párrafos precedentes, el precario es un poseedor legítimo -o tenedor autorizado-, ejerce una posesión con arreglo a derecho, pues tiene el bien por haberle sido entregado por su propietario, en virtud de un contrato de precario, a ruego de aquel y revocable por éste en cualquier momento. 124 MUSTO, Néstor Jorge...Op. Cit. Pág. 358-359. 71 Por otro lado, el concepto originario del precario ha tenido distinta evolución en el Derecho español. El jurista español Manuel Albaladejo¹²⁵, refiriéndose a la posesión precaria, ha señalado que ésta se presenta cuando el que posee un bien sin derecho, está expuesto de que aquel a quien corresponde la posesión se la pueda reclamar y obtener, en su caso, el correspondiente fallo judicial que obligue a entregarle el bien. La jurisprudencia del Tribunal Supremo español, ha establecido, según Roca Sastre y Moreno, citados por Díez-Picazo¹²⁶ en la obra glosada, tres tipos de situaciones posesorias dentro del precario: 1º) La posesión concedida, 2º) la posesión tolerada, y 3º) la posesión sin título. En los dos primeros casos, existe la voluntad, expresa o tácita, de una persona de conceder a otra la posesión de una cosa, a título gratuito y revocable; existe en este caso, refieren los citados autores, una relación contractual que podría calificarse como una modalidad del contrato de comodato. Respecto al tercer tipo de posesión precaria, refieren, se da la acción de desahucio por precario (desalojo en el Perú), contra quien carece de todo título para poseer o posee en virtud de un título nulo. Es evidente que en este último caso no existe vínculo obligacional entre el propietario del bien y el poseedor precario, en todo caso si éste existió devino en ineficaz. Albácar López¹²⁷, Magistrado del Tribunal Supremo Español, y los catedráticos

españoles Torres Lana, Rubio Torrano y Cabanillas Mugica, corroboran lo expuesto por Diez-Picazo, y luego de evaluar la jurisprudencia española concluyen que la definición por el Derecho aceptada de la etimología del vocablo “precario”, que era en su primera y estricta aceptación préstamo revocable a voluntad del que lo ha hecho, y que aplicado a la posesión significa la mantenida por tolerancia del propietario, se ha transformado en valor jurídico desde que el numeral 3° del Art. 1565 de la Ley de Ejuiciamientos Civiles español, permitió ejercitar la acción de desahucio contra cualquier persona que disfrutase o tuviera la 125 ALBALADEJO Manuel. Obra citada. Pág. 73 126 DIEZ-PICAZO Luis. Obra citada. Pag. 489. 72 finca rústica o urbana, sin pagar merced y se ha hecho extensiva por la jurisprudencia el concepto de precario a cuantos utilizan la posesión de un inmueble sin tener título o cuando el que aducen sea ineficaz para destruir el de dueño que invoca el actor. El jurista español Manuel Albaladejo¹²⁸, ha referido una similar opinión, y han sostenido que la posesión precaria es la que se ejerce sin derecho y se hace extensiva a todos aquellos que sin pagar renta utilizan la posesión de un inmueble sin título para ello, o cuando sea ineficaz el invocado para enervar el dominial que ostenta el demandante. Por su parte, José Luis Lacruz Berdejo¹²⁹, comentando la jurisprudencia española corrobora lo expuesto líneas arriba, pues señala que ésta ha establecido que el concepto de precarista no se refiere a la graciosa concesión a su ruego del uso de una cosa mientras lo permite el dueño concedente, en el sentido que a la institución del precario le atribuye el Digesto, sino que se extiende a cuantos sin pagar merced utilizan la posesión de un inmueble sin título para ello, o cuando sea ineficaz el invocado para enervar el dominial que ostente el actor.

VII. CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES :

1. La regulación normativa del nuevo concepto del precario en la norma sustantiva civil ha sido positiva, pues, aún con la diversa jurisprudencia que tal concepto ha generado, en términos generales, ha permitido a los titulares de derechos sobre bienes una rápida recuperación de los mismos.
2. El nuevo concepto del precario, resultado de la evolución en la jurisprudencia nacional y española, ha tenido resultados positivos.
3. Con relación a la regulación normativa de la posesión, así como de la posesión ilegítima y la precaria, se aprecia un defecto que es necesario corregir a efecto de evitar complicaciones jurisprudenciales. Tales modificaciones legislativas deben incluir en su texto, las siguientes ideas:
 - a.- La posesión es la potestad o señorío fáctico que, con interés propio, ejerce una persona sobre un bien para su aprovechamiento económico y la satisfacción de sus necesidades; aún cuando reconozca en otro la propiedad, el poseedor de un bien es aquel que, en los hechos, se conduce como propietario, usando o disfrutando el bien.
 - b.- La posesión, cualquiera que ésta fuera, no puede ser privada o perturbada al poseedor por acto de particulares; corresponde al órgano jurisdiccional declarar el derecho posesorio a quien corresponda.
 - c.- La posesión será legítima cuando se ejerce con arreglo a derecho, en virtud de un título válido.
 - d.- La posesión será ilegítima cuando se ejerza con título inválido o sin título alguno. Ésta será de buena fe cuando el poseedor, por cualquier causa, crea en la legitimidad de su título. Será de mala fe cuando conozca 167

de la ilegitimidad de su título, carezca de título o éste sea manifiestamente ilegítimo. e.- La posesión precaria es la que se ejerce con título manifiestamente ilegítimo o inválido, o sin título alguno, sea por que nunca lo tuvo o porque el que tenía feneció. f.- El poseedor precario, en tanto ejerce una posesión de mala fe, esta obligado a rembolsar los frutos percibidos y los que se dejaron de percibir. Es también responsable de los daños y perjuicios ocasionados por la pérdida o deterioro del bien.

4. En materia jurisprudencial es correcto afirmar, entre otros, que: a.- La posesión precaria es una variedad de posesión ilegítima. Ambas se ejercen contrario a derecho b.- Es precario quien posee un bien en virtud de un título manifiestamente nulo o ilegítimo. Tal título solo es aparente, pues en realidad es jurídicamente inexistente. c.- Si el arrendatario no devuelve el bien, luego de vencido el contrato y solicitada su devolución por el arrendador, concluye el arrendamiento feneciendo con él el título posesorio que tenía, deviniendo su posesión en precaria. d.- La sola enajenación del bien arrendado convierte al arrendatario en precario respecto del nuevo dueño, siempre que el arrendamiento no se encuentre inscrito, y éste –el adquirente- no se haya comprometido a respetar el mencionado arrendamiento. 168 e.- Es precario quien posee un bien en virtud de una compra-venta, cuando ésta ha quedado sin efecto por resolución extrajudicial –de pleno derecho- o judicial. f.- Es precario frente al nuevo dueño, el vendedor que no cumplió con entregar en bien luego de realizada la compra-venta. g.- No es precario el poseedor que levantó la fábrica o construcción en terreno ajeno, de propiedad del demandante. Previamente corresponde establecer -bajo las reglas de la accesión- si la

misma se levantó de buena o mala fe. h.- Es precario quien posee un bien indiviso en virtud de un contrato celebrado con uno de los condóminos, si no cuenta con la aprobación –expresa o tácita- de los otros copropietarios. e.- En nuestro país, la posesión precaria es distinta de la posesión temporal inmediata, en razón de que mientras ésta se ejerce en virtud de un título –que le confirió el poseedor mediato- aquella se ejerce sin título alguno. Por ello el precario podría adquirir el bien que posee por prescripción, si acredita haber cumplido los requisitos que la ley prevé para tal fin.

5. No hay posesión precaria cuando se ejerce en virtud de un título legítimo, o con título oponible al que porta el demandante.
6. No hay posesión precaria cuando se ejerce con título formalmente válido, pero afectado con vicios de anulabilidad, en tanto no se invalide con sentencia declarativa firme;
7. No hay posesión precaria, cuando la invalidez del título en virtud del cual se ejerce la posesión, no sea manifiesta. En este caso se requiere la intervención del 169 órgano jurisdiccional, para que, en un proceso en forma, se dilucide la validez de título posesorio que invoca el demandado.
8. No es precario el poseedor inmediato, respecto del poseedor mediato, en razón del título que los vincula; sin embargo si podría serlo respecto del propietario, si el poseedor mediato no se encontraba autorizado para ceder la posesión o conceder título posesorio alguno.

BIBLIOGRAFIA :

1. **CHARLES T. HORNGREN.** Contabilidad de Costos: Un Enfoque Gerencial. Editorial . Prentice – Hall . Bogotá. Pp 19 - 30. 1997.
2. **RALPH S. POLIMENI.** Contabilidad de Costos: Conceptos y Aplicaciones para La Toma de Decisiones Gerenciales. Editorial McGraw – Hill. Bogotá
3. **ALVARADO, P., GARNICA, P.G., ROEMRO, P.M.** Análisis de Costos de los Servicios de Salud. Seminario: “ Modernización del Sistema de Modernización de Salud” 1,997. CIUO/USAID/PERU, Proyecto 2000. Ministerio de Salud. Abril ,997.
4. **TAVARA, M.T., CHAVEZ, N.G., GONZALES, V., PALOMINO, L:** Uso de Recursos y Financiamiento de Servicios Básicos de Salud. Taller de costos UNICEF. N° 33 1995.
5. **RAMIREZ PADILLA, BACKER JAOBSEN,** Contabilidad de Costos: Un Enfoque Administrativo para La Toma de Decisiones. 2da Edición. Edit. Calypso S.A. Interamericana. México. Pp. 539 – 622.1964.
6. **CORTEZ, R.A., BELTRÁN, A., BAUTISTA, M.B.** Análisis de la demanda por servicios de salud. Seminario: “ Modernización del Sistema de Salud, 997 CIUO/USAID/PERU, Proyecto 2000. Ministerio de Salud. Abril, 1997
7. **MURRAY C. Et. AI.** El análisis de la efectividad en función del costo y la elección de políticas: La inversión en los Sistemas de Salud. Bol of. Sanit Panam. 1995; 119(1): 30-48
8. **MINISTERIO DE SALUD.** Metodología para la obtención de Costos en establecimientos de atención de salud. Resultados de una propuesta conjunta elaborada por el Ministerio de Salud del Perú e Instituto Peruano de Seguridad Social con la Cooperación de la OPS/OMS Mayo de 1987.
9. **MINSA,**. Para Gerenciar en Salud. Guía para la Estimación de Costos de los Establecimientos de Primer Nivel. Editorial MINSA. 1º Edición. 1,996 Lima – Perú.
10. **MINSA.** Manual de Metodologías para el Análisis de Costos. Editorial MINSA. 1º Edición. 1,999. Lima – Perú.
11. **MINSA.** Lineamientos de Política de Salud. El desafío del cambio de milenio. Editorial MINSA. 1,995 – 2000. Lima – Perú
12. **SÁNCHEZ, C. CARLOS D.** Determinación del Costo del Costo Promedio por Unidad mediante el Sistema de Absorción en el área de Emergencia del Hospital Belén de Trujillo. 1,999 (Tesis).
13. **ARSUES – TARIN,** Gestión de los Recursos Humanos. En: Asenjo S. Gestión diaria del Hospital Masson S.A., Barcelona 1996.

DEFINICION DE TERMINOS

1. **ADMINISTRACION.** Es la ciencia social, que establece los principios y los procesos por medio de los cuales se alcanza el grado de eficiencia y se planifica, organiza, dirige y controla todos los recursos disponibles (físicos, humanos, materiales, financieros, etc.)

2. **ADMINISTRACION ESTRATEGICA.** Es el uso efectivo y eficiente de los recursos disponibles para obtener los resultados deseados.

3. **COSTO:** Es el valor de todo lo que se usa para producir un servicio, en consecuencia, es el valor de un bien o un servicio.

4. **COSTEO.** Es el procedimiento de asignar costos a los productos. También se puede significar la asignación de costos a departamentos o a otros segmentos.

5. **COSTEO BASADO EN ACTIVIDADES.** Es un sistema que permite una más efectiva asignación de costos. Este sistema comprende a todos los costos de la empresa, incluyendo comerciales y administrativos, están orientados al costo de las actividades y su capacidad de agregar valor al producto o servicio, y por lo tanto están basados en la actividad y no en los volúmenes

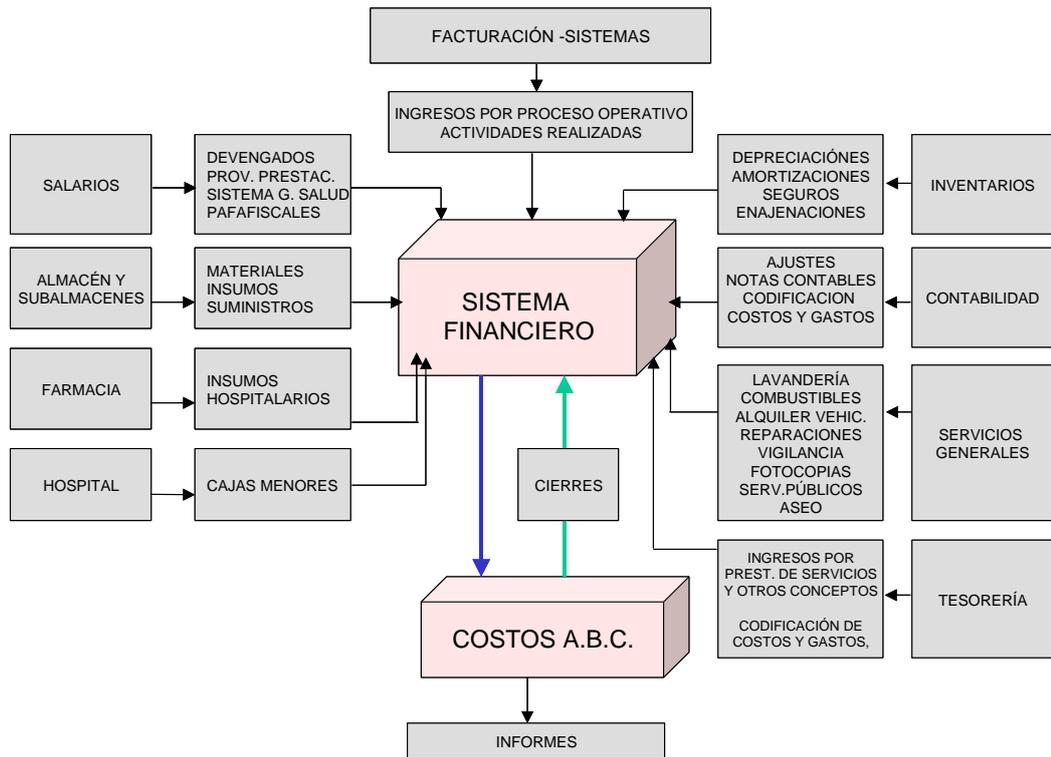
6. **RECURSOS.** Es una generalización de las personas y cosas necesarias para producir un servicio. Actúa como sinónimos de insumos, que en algunos entornos, por ejemplo el MINSA, está asociado solo a cosas (materiales y suministros).

7. **ACTIVIDADES.** Es el conjunto de operaciones en las cuales se divide o sub divide un servicio y que comprende cierto proceso para obtener un resultado.

8. **CONTROL.** Se define como la apreciación del resultado en cuanto al logro de objetivos organizacionales.

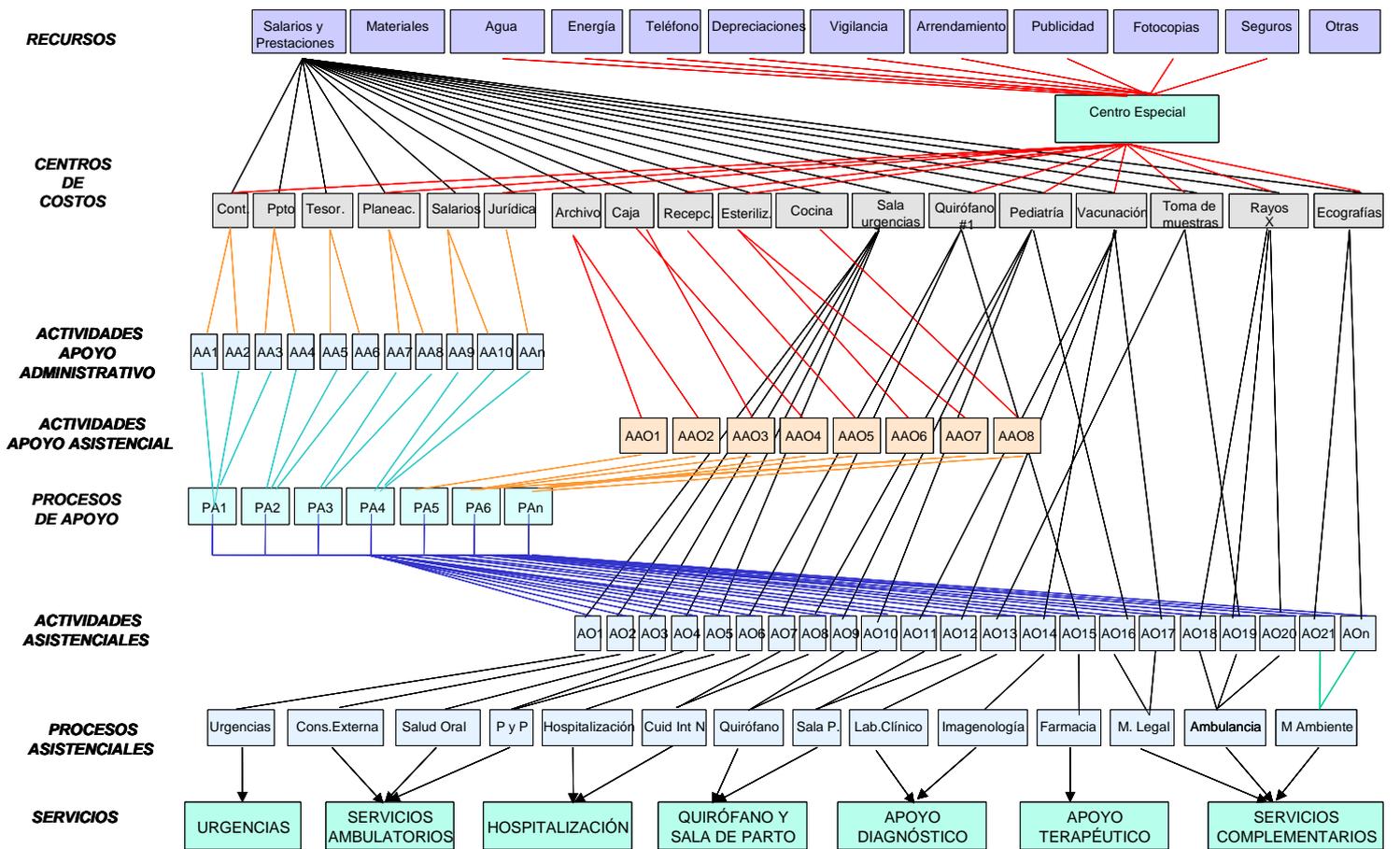
ANEXOS:

A



B.

ESTRUCTURA DEL SISTEMA DE COSTOS



C.

CÓDIGO ACTIVIDAD:
NOMBRE: HERNIORRAFIA

PROCEDIMIENTO	TPO	CARGO	COSTO	CANT.	MATERIALES	COSTO	EQUIPOS	COSTO
Premedicación	10'	Auxiliar enfermería	\$1168	1	Equipo de venoclisis	\$635		
				1	Solución salina	900		
				2	Torundas algodón	7		
				10cc	Alcohol	13		
				1amp	Plascil	345		
Asepsia				150cc	Jabon yodado	1350		
				10	Gasas	30		
				1 par	Guantes	159		
Anestesia	50'	Anestesiologo	17932	20cc	Isorane	19000	Monitor signos vitales	\$160
				15cc	Tiopental	1769	Mesa quirúrgica	223
				4cc	Fentanil	4000	Cielítica	12
				2amp	Vencuronio	25000	Electrobisturí	45
				1	Solución salina	900	Aspirador	16
				3	Electrodos	690	Máquina anestesia	78
				1	Jeringa x 20cc	193	Desfibrilador	19
				2	Jeringa x 10cc	276	Estabilizador voltaje	3
				1	Jeringa x 5cc	120		
				2	Jeringa x 2cc	182		
				5cc	Anestesia local	150		
				1	Sonda nasogastrica	535		
				100lt	Oxigeno	253		
Cirugía	50'	Cirujano	18185	4 pares	Guantes estériles	2392		
	50'	Ayudante médico	13404	4 pares	Guantes desechables	635		
	30'	Enfermera profesional	5500	2	Hojas de bisturí	357		
	50'	Auxiliar enfermería	5839	500ml	Flagil	14000		
	50'	Auxiliar enfermería	5839	80mlg	Garamicina	1050		
				1	Sutura Vicril 3/0	6313		
				1	Sutura Vicril 1/0	4520		
				1	Sutura Prolene	3968		
			\$67867			\$89742		\$556