



Nombre del proyecto: Segundo Programa de Apoyo a la Reforma del Sector Salud (PARSS2)

No. del préstamo: 7777 – DO

Consultoría internacional para desarrollo e implementación de los instrumentos y procedimientos para el establecimiento y fortalecimiento de la capacidad rectora del Ministerio de Salud Pública en el marco de separación de funciones

CON-SBCC-01-2013/PARSS2

PRODUCTO 11.4: Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación.

Febrero de 2016



ÍNDICE

1	RESUMEN EJECUTIVO	4
2	INTRODUCCIÓN	5
3	OBJETIVOS	8
3.1	Objetivo General	8
3.2	Objetivos Específicos.....	8
4	MARCO CONCEPTUAL	9
4.1	El nuevo sistema presupuestario dominicano (nspd).....	9
4.1.1	<i>Mapa de Procesos del NSPD</i>	9
5	MARCO METODOLÓGICO	12
5.1	Identificación de la Estructura Programática Presupuestaria.....	12
5.2	Presupuesto Plurianual Orientado a Resultados	15
5.3	Costeo de la Producción Pública	17
5.3.1	<i>Concepto de Costo</i>	17
5.3.2	<i>Objetos de Costo</i>	17
5.3.3	<i>Clasificación de los costos</i>	18
5.3.4	<i>Definición de los Centros de Costo</i>	18
5.3.5	<i>Fases del Procedimiento para el Costeo de la Producción Pública</i>	20
6	DESARROLLO DE LA METODOLOGÍA	22
6.1	Consideraciones Previas.....	22
6.2	Implementación de la metodología de costos totales en el msp	25
6.2.1	<i>Fases de la metodología de costeo</i>	25
6.2.2	<i>Asignación de Costos de los Centros de Costo Iniciales/Intermedios a los Centros de Coste Finales</i>	27
6.2.3	<i>Transferencia de costes desde los centros intermedios a los centros finales: imputación en cascada</i>	32
6.2.4	<i>Resumen del Desarrollo Metodológico</i>	34
6.3	Medición del Desempeño	36
7	CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN	37
7.1	Consideraciones previas.....	37
7.2	Desarrollo operativo	38
7.3	costos directos de la dirección central del programa de nutrición.....	39
7.4	Medición del Desempeño	52
8	CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES	54
9	BIBLIOGRAFÍA	56



ÍNDICE DE TABLAS

TABLA 1: ESTRUCTURA PROGRAMÁTICA DEL MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA.....	13
TABLA 2: CENTROS DE COSTO FINALES EN LA ESTRUCTURA DEL MSP	26
TABLA 3: COSTOS SALARIALES POR TIPO DE CENTRO DE COSTO	28
TABLA 4: TABLA DE RELACIÓN PRODUCTOS- COMPONENTES.....	40
TABLA 5: ASIGNACIÓN DE DEDICACIONES DEL PERSONAL.....	44
TABLA 6: IMPUTACIÓN DE COSTOS SALARIALES A CADA COMPONENTE.....	45
TABLA 7: IMPUTACIÓN DE COSTOS DE MATERIALES Y SUMINISTROS A CADA COMPONENTE.....	48
TABLA 8: COSTOS TOTALES POR COMPONENTE DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN.....	50
TABLA 9: COSTOS DIRECTOS POR CENTROS DE COSTO FINALES.....	51
TABLA 10: RESULTADOS ESPERADOS PROGRAMA DE NUTRICIÓN	52
TABLA 11: PRESUPUESTO ORIENTADO A PRODUCTOS DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN	53

ÍNDICE DE FIGURAS

FIGURA 1. MAPA DE PROCESOS DEL NSPD.....	10
FIGURA 2. CADENA DE VALOR DEL SECTOR PÚBLICO.....	16
FIGURA 3. ARTICULACIÓN CENTROS DE COSTO- PRODUCCIÓN PÚBLICA	19
FIGURA 4. FASES DEL COSTEO DE LA PRODUCCIÓN PÚBLICA	20
FIGURA 5. DIMENSIONES DE LA FUNCIÓN DE RECTORÍA.....	22
FIGURA 6. NIVELES Y COSTES DE LA CADENA DE VALOR DE LAS ACCIONES DE SALUD COLECTIVA	23
FIGURA 7. ASIGNACIÓN DE COSTES A PRODUCTOS POR CCF	32
FIGURA 8. PRIMERA ASIGNACIÓN DE COSTEO	34
FIGURA 9. SEGUNDA ASIGNACIÓN DE COSTEO	35

1 RESUMEN EJECUTIVO

La Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación corresponde al **Producto 11.4** del proyecto para el *Desarrollo e Implementación de los Instrumentos y Procedimientos para el Establecimiento y Fortalecimiento de la Capacidad Rectora del Ministerio de Salud Pública en el Marco de Separación de Funciones*.

Este documento es el resultado de varios meses de trabajo con el personal técnico de la Dirección de Planificación Institucional del Ministerio de Salud Pública (MSP), y surge de la necesidad de adaptar los procesos de formulación presupuestaria del MSP a los requerimientos dictados por la Dirección General de Presupuesto (DIGEPRES) en el marco de la reforma presupuestaria que la República Dominicana inició con la promulgación de la Ley 423-06.

Para que la institución pueda responder a las nuevas demandas del órgano rector en la materia, hace falta adaptar los elementos conceptuales que la DIGEPRES presenta a la realidad del sector salud dominicano, teniendo en cuenta las especificidades del sector, la disponibilidad de información y, especialmente, el impulso que recibió la reforma sectorial el pasado año con la promulgación de la Ley 123-15 que crea el Servicio Nacional de Salud

En este contexto, es importante comprender las transformaciones institucionales que se van a producir en el nuevo escenario después de la reforma, toda vez que el MSP se alejará de la provisión directa de servicios de atención a las personas y su actividad recaerá en la provisión de servicios de salud pública individuales y colectivos y las acciones de rectoría y regulación.

Específicamente, el documento pretende ser una herramienta que clarifique los elementos conceptuales básicos de una de las metodologías que debe ser implementada en un futuro para cumplir con los requisitos establecidos: la estimación de costos totales de la producción pública. Dada la complejidad de dicha implementación en la esfera de salud colectiva y la rectoría, es importante conocer cuáles deben ser los requisitos previos necesarios para afrontarla con garantías de éxito

El desarrollo metodológico presentado se acompaña de un ejercicio realizado con el Programa de Nutrición del Vice Ministerio de Salud Colectiva, donde a partir de los insumos contenidos en su Plan Operativo Anual se ha llegado a una estimación de los costos directos de la Dirección Central del Programa. Aunque es un ejercicio de alcance limitado donde no se analiza la totalidad de la cadena de valor, excluyendo a los niveles provincial y prestador del estudio, sí muestra cómo se puede llevar a cabo la implementación práctica de los elementos metodológicos básicos

2 INTRODUCCIÓN

En los últimos años, el Gobierno de República Dominicana ha impulsado un conjunto de reformas con el propósito de modernizar su administración pública. Una de éstas es la del sistema presupuestario, impulsada por la Dirección General de Presupuesto (DIGEPRES), y cuyo fin es la incorporación de un modelo de presupuesto basado en resultados.

En el contexto de la referida reforma, la DIGEPRES ha desarrollado el Modelo Conceptual del **Nuevo Sistema Presupuestario Dominicano** (NSPD) como una iniciativa dirigida a la sostenibilidad y completa aplicación de la Ley Orgánica de Presupuesto para el Sector Público 423-06, en base a las experiencias comparadas de la Región Latinoamericana y las buenas prácticas internacionales en materia de gestión presupuestaria.

El Nuevo Modelo pretende resolver ciertas limitaciones identificadas en el Sistema Presupuestario Actual y abordar el hecho que casi una década después de la promulgación de la Ley 423-06, todavía quedan numerosos aspectos de su contenido relacionados con la presupuestación plurianual, la orientación a resultados y los mecanismos de seguimiento y evaluación pendientes de reglamentar e implementar¹.

Para la implementación del NSPD, el ente rector en materia presupuestaria ha desarrollado tres metodologías, la de Presupuesto Plurianual Orientado a Resultados, la Estimación de Costos de la Producción Pública y la Identificación de Programas Presupuestarios.

La implementación gradual de las mismas debe coadyuvar al logro del objetivo de la mejora de la calidad y la eficiencia del gasto público, toda vez que será posible vincular la asignación y uso de los recursos a los resultados de la gestión de las instituciones, utilizando la información de desempeño para la toma de decisiones, abandonando la forma de asignar recursos sobre la base de gastos de años anteriores².

El MSP, en su papel de Institución Ejecutora de los presupuestos de la nación, no ha quedado al margen de dicha reforma y requiere, por tanto, adaptar sus procesos de elaboración del presupuesto a los requerimientos de la DIGEPRES.

Además, como sabemos, el MSP se encuentra inmerso en un proceso de reforma, basada en la separación de las funciones de rectoría y prestación directa de servicios, que afectará a todos los ámbitos de su funcionamiento, incluido el presupuestario y planificador.

En este contexto, se debe diseñar una metodología que ayude a los procesos de elaboración del presupuesto y los planes basándose en el costeo de los servicios de salud pública que

¹ Ministerio de Hacienda (2014), 'Hacia un Nuevo Sistema Presupuestario Dominicano: Modelo Conceptual TO BE', Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

² Ministerio de Hacienda (2015), 'Proyecto de Ley del Presupuesto General del Estado 2016. Tomo III', Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

incluya las **intervenciones de carácter individual y colectivo y las acciones de rectoría y regulación**

Por este motivo, aparece la necesidad de ajustar algunos aspectos de las metodologías sobre las que se basa la reforma presupuestaria de la DIGEPRES a las especificidades del sector salud dominicano, en especial a los cambios originados por la reforma sectorial.

Se debe potenciar aquellos elementos que sí son aplicables y buscar alternativas técnicamente sólidas a los que no lo son, mirando también por la simplificación de los procesos de elaboración y consolidación de los presupuestos de los programas y direcciones que conforman el Ministerio de Salud Pública, en general, y el Vice Ministerio de Salud Colectiva, en particular.

El Ministerio de Hacienda ha sido la primera institución en realizar una aproximación práctica a la estimación de costos completos en salud, dentro de un ejercicio más amplio con el Programa Ampliado de Inmunizaciones (PAI), donde se realizó un pilotaje para implementar las tres metodologías citadas con el objetivo de lograr la determinación del presupuesto del PAI en base a una programación que priorizara los resultados y estimara los costos de los objetivos y metas de producción.

El ejercicio se extendió durante más de tres meses y en él se involucraron un gran número de participantes, tanto de diversas instituciones del sector público dominicano como consultores internacionales contratados *ad hoc* para liderar dicho proceso. Los consultores de **Gesaworld participamos a lo largo de todo el proceso**, acudiendo a todas las reuniones celebradas en el PAI y asistiendo técnicamente al personal del Vice Ministerio de Planificación y Desarrollo del MSP cuando fue necesario

El resultado del mismo fue la proyección del gasto en inmunización para el período 2016-2019, en base a la planificación estratégica, que deberá ser complementada con posterioridad con mecanismos de seguimiento y evaluación de los resultados. En efecto, se lograron avances en materia de vinculación de las prioridades del Plan con los recursos financieros del presupuesto.

También se incidió positivamente en la representación de la cadena de valor del Programa (definición de productos, resultados e impactos) e incluso la revisión de la estructura programática originó modificaciones en el presupuesto del MSP, ya que el PAI dejó de ser una actividad del programa de Salud Colectiva para convertirse en un programa propio dentro del presupuesto.

Sin embargo, la aplicación de la metodología de **costos totales en salud no pudo realizarse de manera satisfactoria**. El resultado **sólo contempla el nivel central**, toda vez que no incluye los costos de RRHH en los que se incurre en el nivel prestador y provincial para la entrega de vacunas a los usuarios finales. De hecho, el estudio no plasma siquiera la totalidad de costos del nivel central, ya que en el documento final no aparece ninguna referencia a los costes

indirectos de suministros ni la depreciación de los activos fijos de las oficinas centrales del Programa³.

Ante la constatación de las limitaciones del ejercicio que debía de servir como piloto con fines de **replique y modelización** al resto de dependencias del Vice Ministerio de Salud Colectiva, al personal técnico de la Dirección de Planificación Institucional (DPI) del MSP le surge la necesidad de conocer cuáles son los principales **requisitos** que debe satisfacer la institución **antes de** poder implementar la metodología de costos totales de la producción pública, ya que probablemente sea este personal el encargado de liderar la implementación de la metodología en un futuro.

El presente documento pretende arrojar luz sobre la cuestión, a partir del aterrizaje de los aspectos metodológicos que la DIGEPRES pretende implementar en todo el sector público a la realidad del sector salud.

Cabe señalar en este punto que entendemos que, en el ejercicio de su nuevo rol institucional, la producción pública del MSP son las acciones de rectoría y regulación y los servicios de salud pública individuales y colectivos.

El documento se estructura de la siguiente manera. La primera parte resume brevemente el NSPD desde un punto de vista conceptual, presentando su enfoque de macro-procesos, y muestra los elementos clave de la metodología de costos totales. En segundo lugar, se desarrolla la metodología adaptada a los condicionantes del sector salud. Finalmente se presenta una aproximación práctica realizada con la Dirección Central del Programa de Nutrición, donde se pusieron en práctica los principales lineamientos que deberían seguirse para implementar los elementos metodológicos presentados

³ Ibid

3 OBJETIVOS

3.1 OBJETIVO GENERAL

El objetivo de esta guía metodológica es dar a conocer los requisitos previos que el Ministerio de Salud Pública debe satisfacer para poder implementar la metodología de costos totales de la producción pública con garantías de éxito

3.2 OBJETIVOS ESPECÍFICOS

- Presentar las principales características del Nuevo Sistema Presupuestario Dominicano diseñado por la DIGEPRES
- Presentar los elementos básicos de las tres metodologías sobre las que se cimienta la implementación del NSPD: elaboración de un presupuesto plurianual orientado a resultados, identificación de las estructuras programáticas y estimación de costos de la producción pública
- Obtener un esquema metodológico que permita conocer los requisitos previos a la implementación de la metodología de costes totales en el MSP acorde a la realidad del sector salud de la República Dominicana, teniendo en cuenta sus especificidades, las transformaciones institucionales que está sufriendo el Ministerio de Salud Pública y la disponibilidad de información
- Presentar los resultados del ejercicio práctico realizado en el Programa de Nutrición

4 MARCO CONCEPTUAL

4.1 EL NUEVO SISTEMA PRESUPUESTARIO DOMINICANO (NSPD)

El Modelo Conceptual desarrollado por la DIGEPRES tiene como objetivo último promover el fortalecimiento de la función de presupuesto en las cuatro etapas de su ciclo: formulación, aprobación, ejecución y seguimiento y evaluación.

También debe servir para desarrollar metodologías sobre herramientas destinadas a mejorar el presupuesto como mecanismo de asignación de recursos, como el costeo de la producción pública o la introducción de un enfoque plurianual.

En líneas generales, la implementación de las distintas metodologías presentadas en el NSPD debe facilitar los siguientes elementos:

- La **consolidación financiera y agregación física del Sector Público** en su conjunto. Esto es, conocer el estado de situación de los ingresos, gastos y financiamiento de las instituciones que conforman el Gobierno General Nacional (Gobierno Central, las Instancias Descentralizadas y Autónomas No Financieras y Públicas de la Seguridad Social), los Gobiernos Locales y las Empresas Públicas, así como la producción física generada
- El desarrollo de un **presupuesto orientado a resultados** y en un horizonte **plurianual**, que permita la articulación entre la planificación y la presupuestación, tanto a nivel nacional como institucional, e implementar la gestión por desempeño como modelo de cultura institucional
- La implementación de un sistema presupuestario **gestionado por procesos**, interoperable con el resto de los sistemas administrativos públicos
- La puesta en marcha de **sistemas de seguimiento y evaluación** que retroalimenten el proceso de asignación y aplicación de los recursos, promoviendo una mejora continua y un incremento significativo en la calidad del gasto público
- La promoción de un **control ciudadano efectivo**, mediante la aplicación de un conjunto de instrumentos para incrementar la transparencia, la participación ciudadana y la rendición de cuentas

4.1.1 Mapa de Procesos del NSPD

Siguiendo los lineamientos del Ministerio de Administración Pública (MAP), la DIGEPRES ha elaborado un Mapa de Procesos que permite apreciar de manera visual y sintética el conjunto de procesos lógicamente articulados cuya realización resultará en la obtención de un presupuesto que cumpla con los atributos citados en el acápite anterior.

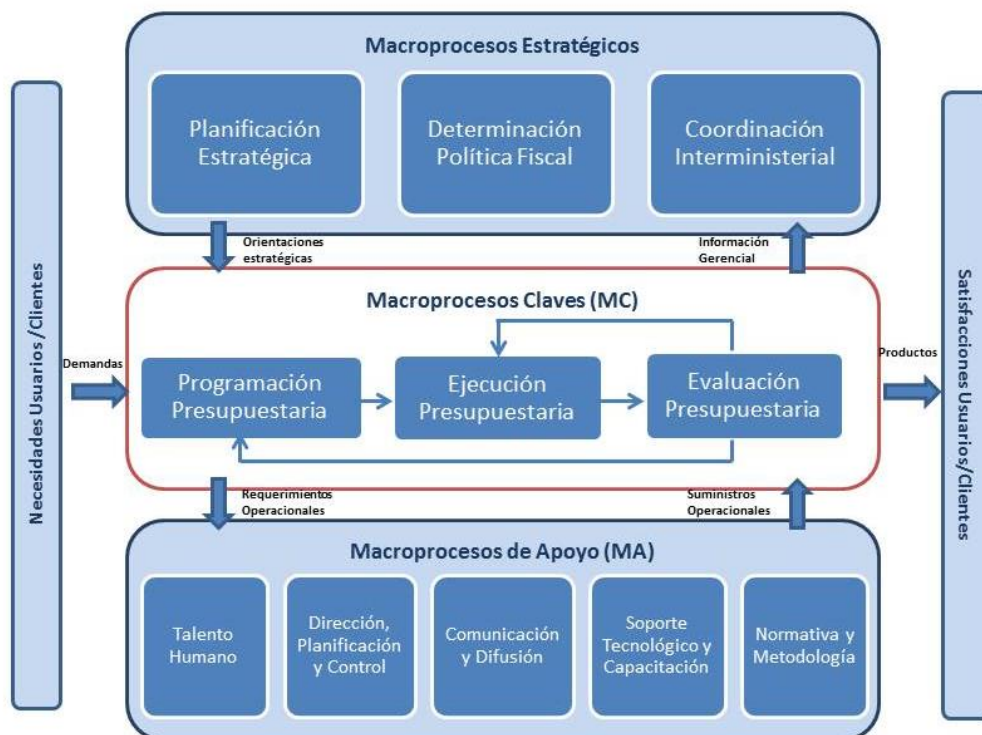
Éstos pueden clasificarse en tres grandes grupos: estratégicos, claves y de apoyo. Los procesos **estratégicos** son aquellos vinculados a la alta dirección del sistema; para el caso que nos ocupa

se corresponde con las directrices de política fiscal o la emisión de normas en la materia. Los procesos **clave** son los contribuyen a realizar un producto o brindar un servicio; en el NSPD son los vinculados directamente con las etapas del ciclo presupuestario. Por último, los procesos **de apoyo** proveen a la organización con los recursos necesarios y crean las condiciones para que los procesos clave se desempeñen exitosamente; podemos citar, por ejemplo, las capacitaciones que el personal de la DIGEPRES imparte a los responsables de las distintas instituciones ejecutoras.

Por razones técnicas, la DIGEPRES asume la responsabilidad de todos los procesos estratégicos y de apoyo, así que **el MSP sólo está al cargo de algunos procesos clave**. Más concretamente, el presente documento desarrolla algunos de los elementos incluidos en el macro proceso de programación presupuestaria.

En esta etapa el MSP debe elaborar el anteproyecto de presupuesto institucional, el cual debe especificar los programas y proyectos priorizados, la demanda o población a ser atendida, los resultados y metas físicas a alcanzar durante el ejercicio, los medios de verificación de cada producción y su relación con los recursos previstos, así como el organigrama y la estructura y cantidad de cargos

Figura 1. Mapa de Procesos del NSPD



Fuente: Elaboración propia, adaptado de DIGEPRES (2014)

Como se observa en la figura, existen unas necesidades de los usuarios o clientes, en este caso la población dominicana, que se reflejan en una serie de demandas. Éstas, deben ser debidamente atendidas mediante el desarrollo de los procesos incluidos en cada uno de los once Macroprocesos que incluye el Mapa (tres de carácter estratégico, tres más considerados claves y cinco de apoyo). A su vez, el desarrollo de los citados procesos resultará en un *output* cuyo objeto es lograr la satisfacción de la población.

En lo que refiere al Macroproceso de Programación Presupuestaria, que incluye todos los aspectos relacionados con la formulación del presupuesto, el mismo se divide en 10 procesos y 32 sub-procesos, algunos de éstos a ser desarrollados por el órgano rector y otras por la institución ejecutora, en nuestro caso el MSP.

El foco del trabajo que se expone en este documento se corresponde principalmente con el Proceso 2, *Programación Plurianual por Resultados*, y más concretamente con el Subproceso 8, *Estimación Agregada de Costos de Producción*⁴.

También se presentan brevemente elementos conceptuales de los Subprocesos 6 y 7 , *Formulación de Programas Presupuestarios Orientados a Resultados y Revisión de la Estructura Programática de las Instituciones* con el propósito de introducir al lector, aunque sea de manera superficial, en las tres metodologías que el Ministerio de Hacienda pretende desarrollar para la óptima implementación del NSPD.

⁴ Para más información sobre los procesos y sub-procesos que componen el Macroproceso de programación presupuestaria y la totalidad de los Macroprocesos claves, consultar el documento del Ministerio de Hacienda (2014) 'Hacia un Nuevo Sistema Presupuestario Dominicano: Modelo Conceptual TO BE', Santo Domingo (Rep. Dominicana)

5 MARCO METODOLÓGICO

5.1 IDENTIFICACIÓN DE LA ESTRUCTURA PROGRAMÁTICA PRESUPUESTARIA

La estructura programática delimita el ámbito de las acciones presupuestarias y permite su jerarquización. Está formada por el **conjunto de programas, subprogramas, proyectos y actividades**, ordenados de forma organizada y coherente, que se requieren para alcanzar los productos que deben originar los resultados que la institución espera.

Para identificar una estructura programática presupuestaria se debe distinguir entre las distintas categorías jerárquicas que la integran: programas, subprogramas, proyectos y actividades. Y para ello hace falta previamente distinguir entre los productos terminales y los intermedios.

Un **producto terminal** o final es aquel que representa el quehacer institucional y que no sufre ningún otro proceso de transformación en el seno de la institución. Éstos se destinan a la consecución de los objetivos de política pública, son provistos a la población beneficiaria por un programa institucional y contribuyen directamente al logro de la satisfacción de los usuarios y clientes.

En este contexto, se puede considerar que un producto es terminal si cumple los siguientes criterios

- El proceso descrito para obtenerlo permite obtener un producto específico y único
- Sale del ámbito institucional
- Contribuye al logro de la política

Por otro lado, los **productos intermedios** son aquellos que contribuyen a la obtención de los productos finales y que no salen de la institución, sino que permanecen en ella.

Una vez realizada esta distinción, podemos definir cada una de las categorías programáticas. Un **programa** es la categoría de mayor nivel jerárquico y donde se concentra la producción final o terminal. Los **subprogramas** son la categoría donde se genera la producción intermedia que aporta a la producción terminal del programa. Los **proyectos** recogen producción terminal cuyo fin es crear, ampliar o modernizar la capacidad de oferta de bienes y servicios; normalmente, son categorías específicas que permanecen en la estructura programática sólo por un ejercicio (por ejemplo, un proyecto para asistencia técnica dirigida al mejoramiento de los centros de atención materno-infantil). Por último, **las actividades** reflejan las acciones de mínimo nivel, indivisibles por su propia naturaleza y cuya producción recae íntegramente en el programa, subprograma o proyecto que las engloba.

Para el año 2016, la estructura presupuestaria del MSP cuenta con 10 programas y 49 actividades, formando un gran total de 59 categorías. La misma se muestra en la siguiente tabla

Tabla 1: Estructura Programática del Ministerio de Salud Pública

Programa	Sub	Proyecto	Actividad	Denominación
1	0	0		Actividades Centrales
			1	Dirección y Coordinación Superior
			2	Desarrollo y administración de recursos humanos
			3	Gestión Administrativa y Financiera
			4	Fortalecimiento Institucional y Apoyo a la Reforma del sector salud
			5	Administración de mantenimiento de las plantas físicas y equipos.
			6	Fomento a la transversalización de género en los planes y políticas públicas de salud
			7	Capacitación en el marco del fortalecimiento de la gestión por resultados del sector salud en republica dominicana.
			8	Diseño del proyecto fortalecimiento de la gestión por resultados del sector salud en republica dominicana.
			9	Fortalecimiento institucional y gestión por resultados del sector salud en republica dominicana.
			10	Control y seguimiento institucional.
11	0	0		Rectoría, dirección y coordinación del Sistema Nacional de Salud
			1	Gestión Planificación Estratégica Institucional y Sectorial
			3	Gestión de la información y tecnología
			4	Ejercicio de la rectoría a nivel local
			5	Dirección y Coordinación
			6	Normalización, monitoreo y evaluación de la calidad de los servicios
			7	Habilitación y acreditación de establecimientos y servicios de salud
			8	Vigilancia sanitaria para protección contra riesgos y daños en salud
			9	Aseguramiento y control de los productos sanguíneos
			10	Comisión presidencial de politica farmacéutica nacional.
13	0	0		Servicios de Salud Colectiva
			1	Vigilancia epidemiológica
			2	Promoción y control materno infantil
			3	Prevención de infecciones de transmisión sexual
			4	Prevención y control de la tuberculosis
			5	Promoción de la salud y control de enfermedades bucales
			6	Promoción y control de la salud mental
			7	Prevención y control de la desnutrición
			8	Prevención y control de las enfermedades transmitidas por vectores
			10	Prevención y control de la zoonosis
			11	Control y vigilancia sanitaria de riesgos ambientales.
			12	Prevención y control de las enfermedades crónicas
			13	Gestión de riesgos y atención a emergencias y desastres
			14	Promoción y educación para la salud
			15	Prevención y control del VIH y Sida
			16	Dirección y Coordinación
			17	Investigación, monitoreo y análisis de situación de salud
			23	Prevención, control y atención del VIH-SIDA.

Programa	Sub	Proyecto	Actividad	Denominación
15	0	0		Asistencia Social
			4	Dirección y Coordinación
			5	Alimentación complementaria a grupos vulnerables
			6	Bienestar social
16	0	0		Atención a enfermedades de alto costo
			1	Ampliación de cobertura de atención en salud
			2	Gestión de medicamentos e insumos para enfermedades de alto costo
			3	Dirección y Coordinación
18	0	0		Provisión de medicamentos, insumos sanitarios y reactivos de laboratorios
			1	Dirección y Coordinación
			2	Adquisición y suministro de medicamentos e insumos sanitarios y reactivos de laboratorios al Sistema Público Nacional de Salud
			3	Adquisición, distribución y dispensación farmacéutica ambulatoria a través de las Farmacias del Pueblo.
20				Control de Enfermedades Prevenibles por Vacunas
			1	Dirección y Administración
			2	Promoción y Prevención en Enfermedades Por Vacunas
96	0	0		Deuda pública y otras operaciones financieras
			1	Deuda pública y otras operaciones financieras
98	0	0		Administración de contribuciones especiales
			1	Administración de contribuciones especiales
99	0	0		Administración de transferencias, pasivos y activos financieros

Fuente: Elaboración propia, a partir de información proporcionada por la DPI

Teniendo en cuenta que el horizonte final al que se pretende llegar con la reforma fiscal es la obtención de un presupuesto plurianual orientado a resultados en base a la determinación de costes de la producción pública, se debe asumir que las estructuras programáticas de las instituciones deben ser actualizadas periódicamente. Los presupuestos ligados a resultados van indefectiblemente unidos a mecanismos de control de los mismos ligados a valoración y reproductibilidad, que implican una reformulación de los objetivos de las unidades ejecutoras afectadas cada cierto tiempo.

Asimismo, un presupuesto ligado a resultados hace que cualquier nueva acción quede supeditada a un estudio “ex ante” (costo/beneficio, coste/utilidad o, como mínimo, un estudio crítico del porqué de la nueva acción). Esto implica la creación y desarrollo de un grupo de análisis del sector salud a fin de ayudar en la toma de decisiones sobre la continuación, ampliación, introducción o retiro de los programas presupuestarios del MSP

5.2 PRESUPUESTO PLURIANUAL ORIENTADO A RESULTADOS

El Banco Mundial considera que un presupuesto orientado a resultados es aquel sistema de presupuestación que presenta el propósito y los objetivos (resultados esperados) para los que se requieren los fondos, los costos de los programas y actividades asociadas para alcanzar esos objetivos, y los productos o servicios que se van a producir bajo cada programa.⁵ Así, se enfatiza la relación lógica entre propósitos, objetivos (resultados), productos y recursos.

En efecto, el Presupuesto Orientado a Resultados es un proceso de planificación, presupuestación y evaluación que vincula los recursos con los resultados que se esperan conseguir en términos de efectos e impactos. Es un mecanismo destinado a hacer más estrecha la relación entre financiamiento de programas y el resultado que se obtiene con este financiamiento, a través del uso sistemático de indicadores de eficiencia, eficacia y economía.

La elaboración de un presupuesto plurianual enfocado a resultados pretende aportar una serie de herramientas que faciliten los siguientes aspectos

- ✓ Orientar la utilización de recursos públicos en función de los resultados esperados
- ✓ Introducir nuevas técnicas que posibiliten la medición de los impactos que determinadas acciones generan en la población receptora de los bienes o servicios
- ✓ Relacionar la producción de dichos bienes y servicios con los objetivos y metas previstos en los planes estratégicos
- ✓ Vincular los planes estratégicos con las posibilidades de financiamiento

A partir de lo anterior, se infiere que la programación presupuestaria por resultados es la herramienta mediante la cual se articulan las estimaciones de recursos necesarios con los planes y programas institucionales recogidos en los documentos estratégicos "marco", en el caso del MSP estos documentos son la **Estrategia Nacional de Desarrollo, Plan Decenal de Salud y Plan Plurianual del Sector Público**.

Sin duda, el Presupuesto por Resultados es una manera diferente de realizar el proceso de asignación, ejecución y seguimiento y evaluación del uso de los recursos públicos. Implica superar la tradicional manera de realizar dichos procesos, centrado en instituciones, programas y/o proyectos y en líneas de gasto, a otro en el que el eje es el ciudadano y los resultados que éstos requieren y valoran.

La formulación de programas presupuestarios orientados a resultados implica para el MSP definir sus acciones presupuestarias utilizando la **metodología de marco lógico**.

El enfoque lógico parte del planteamiento que un programa presupuestario se debe dirigir a resolver un problema de política pública y presentar una estructura causal definida,

⁵ Shah, A. y C. Shen. 2007. "A Primer on Performance Budgeting", en Shah, A. Budgeting and Budgetary Institutions. Public Sector Governance and Accountability Series. Washington, D.C.: Banco Mundial.

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

compuesta por un impacto que se pretende lograr (solucionar el problema planteado), un resultado específico y esperado, un conjunto de productos claramente identificados mediante los cuales se logran los resultados, y los procesos mediante los cuales se generan los productos, que son presupuestados a partir de los insumos que consumen las actividades necesarias para su realización.

Este planteamiento se plasma en la Cadena de Valor del Sector Público, tal y como se ilustra a continuación:

Figura 2. Cadena de Valor del Sector Público



Fuente: Elaboración propia

Siguiendo la metodología del marco lógico, y dentro del marco de la cadena de valor del sector público, el MSP podrá clarificar de forma lógica que es lo que se quiere y como se quiere lograr. Deben también definirse indicadores precisos con una base objetiva para comparar lo que se espera con lo que se logra durante la ejecución; esto es, saber si se han logrado los resultados e impactos esperados a partir de la producción pública.

Esto es, el presupuesto por resultados proporciona una manera de resaltar los vínculos entre el fin, los propósitos, componentes y actividades que contiene un programa o proyecto.

5.3 COSTEO DE LA PRODUCCIÓN PÚBLICA

En un escenario como el actual, donde una oferta de recursos limitada debe satisfacer una demanda de servicios creciente por parte de la población, la estimación de costos de la producción pública se convierte en una herramienta indispensable para que el presupuesto sea un instrumento facilitador de la toma de decisiones en base a resultados.

Uno de los principales objetivos del Presupuesto Orientado a Resultados es la eficiencia y para medirla es necesario costear los productos públicos que se proporcionan a la ciudadanía. Establecer la valoración del costo aproximado de los programas que conforman dicho presupuesto, mediante la aplicación de la metodología de **determinación de costos de la producción pública**, permite obtener información necesaria acerca de los costos de las variables representativas de los procesos productivos comprometidos.

Esto es, el costeo es un mecanismo de previsión diseñado para ayudar a optimizar la asignación de recursos y conocer datos más precisos sobre los recursos que se aplican en la cadena de valor.

5.3.1 Concepto de Costo

En el sector público no empresarial, el concepto de costo se refiere a la utilización de recursos exigida por la producción del período presupuestario; esto es, **el conjunto de bienes y servicios que se consumen en el proceso productivo** y que son necesarios para lograr un producto⁶.

5.3.2 Objetos de Costo

El objeto de costo es cada una de las categorías en que se clasifican los consumos de acuerdo a sus propias características y las necesidades de información.

El catálogo de objetos de costo distingue cuatro categorías principales a partir de las cuales se realizan las desagregaciones que sean necesarias, éstas son:

- Recursos Humanos
- Servicios no Personales
- Materiales y Suministros
- Uso de Activos Fijos (depreciación)

⁶ Calle, R. (2015), '*Metodología para el Costeo de la Producción Pública*', Ministerio de Hacienda, República Dominicana

Los objetos de costo son el punto de partida en el análisis de la estructura del proceso de formación del costo de cualquier producción⁷.

5.3.3 Clasificación de los costos

En función de su relación con el producto al que contribuyen a lograr, los costos pueden clasificarse entre directos e indirectos

- **Costos Directos:** son costos que se identifican en forma absoluta con el producto. El carácter directo del insumo no es definido por su naturaleza sino por su contribución al proceso productivo y la posibilidad de cuantificar dicho aporte en forma directa. Dicha atribución debe ser inequívoca y económicamente factible. Ejemplos de costos directos en los servicios de atención a las personas son los sueldos de los profesionales en medicina y los costos de los medicamentos y del material gastable propio de la atención médica.
- **Costos Indirectos:** éstos están asociados simultáneamente a varios productos; por lo tanto, obliga a buscar una manera de estimar qué cantidad de costo es atribuible a cada uno de los productos. Los costos indirectos no pueden asignarse con precisión al costo del producto necesitando criterios adicionales para su imputación. Un ejemplo son los costos de servicios básicos (luz, agua o teléfono).

Los dos tipos de costos determinan a su vez los dos grandes métodos para la asignación de costos en la producción pública. Por un lado, se encuentra la imputación de **costos completos**, que relaciona el producto con la totalidad de los consumos incurridos para su obtención (costos directos e indirectos). La segunda opción se refiere al método de **costos directos**, que refleja sólo aquellos consumos directamente imputables al producto.

Si planteamos un ejercicio de costeo de la producción pública en el escenario actual; esto es, como parte de un esfuerzo más amplio para modernizar los procesos presupuestarios en las instituciones públicas, debemos encaminarnos hacia la implementación de una metodología de **costos totales**, ya que sólo de esta manera lograremos distribuir todo el presupuesto de la institución entre los diferentes centros de coste

5.3.4 Definición de los Centros de Costo

Para estimar los costos de las instituciones públicas es necesario identificar y determinar las unidades administrativas o de gestión que facilitarán el análisis y el tratamiento de la información; esto es, **los centros de costo**.

⁷ Calle, R. (2015), '*Procedimiento General para el Costeo de la Producción Pública*', Ministerio de Hacienda, República Dominicana

Los centros de costo son cada uno de los lugares donde se lleva a cabo la actividad productiva de la Institución o Programa en concreto. A causa de la lógica de su funcionamiento, son unidades mínimas e indivisibles, que deben cumplir alguna de las siguientes características⁸

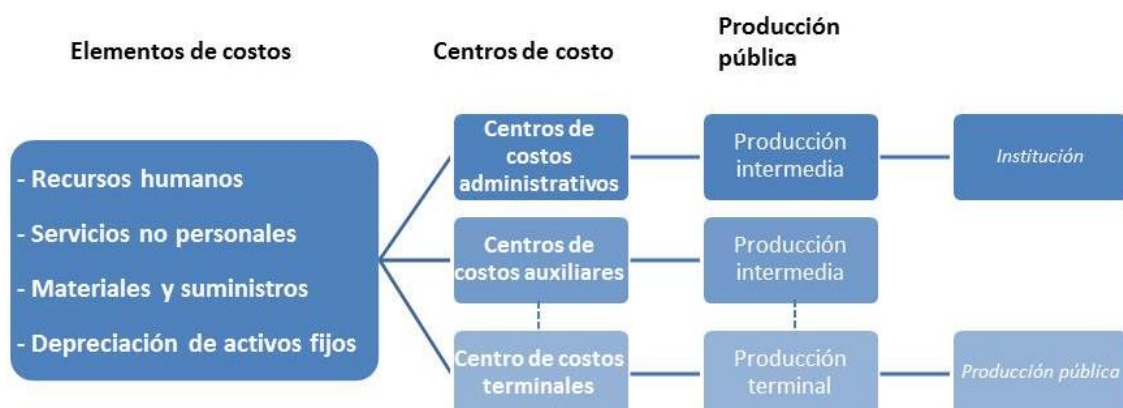
- Actividad homogénea
- Responsable único
- Ubicación física independiente
- Objetivos propios

Los centros de costo, al igual que los productos, también se pueden dividir entre centros de costo terminales e intermedios. Así, las actividades que se realizan en los **centros de costo finales** (CCF) contribuyen directamente a la prestación del servicio público al usuario final, siendo ésta la misión última de la institución al que pertenece el centro de costo. La producción que se genera en los centros finales tiene un impacto directo en el logro de los objetivos y metas previstos en la planificación. Usualmente, en los centros de costo terminales se generan los **costes directos** atribuibles a un producto

Los centros de costo intermedios (CCI) **complementan o proveen apoyo** a los centros finales. Las actividades que en ellos se realizan tienen la misión de prestar soporte a los procesos productivos que se realizan en los centros finales. En general, en estos centros se producen los **costos indirectos** que deben ser prorrateados posteriormente entre los distintos productos que forman el *output* de la institución.

Así, la estimación de costos tiene su base en la articulación entre la producción pública y los centros de costo. La siguiente figura ilustra dicha articulación

Figura 3. Articulación Centros de Costo- Producción Pública



Fuente: Elaboración propia, a partir de Calle (2015)

⁸ Ídem

5.3.5 Fases del Procedimiento para el Costeo de la Producción Pública

De manera general, el procedimiento para costear la producción pública se desarrolla en seis fases distintas. Sin embargo, es importante considerar este esquema sólo como una recomendación o lineamiento general, y adaptar el procedimiento a las particularidades y disponibilidad de información de la institución o programa que se pretende costear.

Las fases son las siguientes

Figura 4. Fases del Costeo de la Producción Pública



Fuente: Elaboración propia, a partir de Calle (2015)

- **Identificar la producción pública y centros de costo:** el primer paso es realizar la clasificación entre centros de costo finales y centros de costo intermedios. Una vez realizada, debemos entender que los productos terminales de la institución (que se relacionan con los objetivos y resultados esperados y, por tanto, son los que deben ser objeto de costeo) se concentrarán en los centros de costo finales
- **Costo de los RRHH:** los RRHH se dividen normalmente en tres categorías: personal de dirección, personal técnico y personal de apoyo administrativo. Para calcular el costo de RRHH a asignar a cada producto se utiliza el criterio de Tiempo Efectivo de Trabajo (TET), mediante el que se determina la proporción de tiempo que cada trabajador ha dedicado a la consecución de cada uno de los productos. Posteriormente, y en base al

salario devengado por cada trabajador, se calcula el costo salarial que ha soportado cada producto

- **Costo de los Materiales y Suministros:** son los bienes adquiridos por las instituciones para su aplicación en los procesos productivos y que no forman parte del Activo Fijo. Por tanto, el costo representa el consumo, expresado en cantidades y unidades monetarias del material fungible utilizado en los procesos productivos
- **Costo de los Servicios No Personales:** se incluyen en este rubro los consumos de servicios básicos como agua, luz, teléfono, primas de seguros, etc... Para imputar el costo de estos servicios se pueden poner en práctica varios criterios. Por ejemplo, la factura de la luz de un edificio se puede prorratear en función de la superficie que ocupa cada departamento en el edificio o la potencia instalada de los equipos.
- **Costo de Activos Fijos:** refleja la depreciación sufrida por los activos, que se incorpora a los costes totales en términos de flujo; esto es, cada vez que un proceso productivo termina, dando como resultado un producto, se debe incorporar el costo por el uso del inmovilizado durante el tiempo que se ha desarrollado el producto
- **Agregación de la Información:** suma de los costes encontrados en las fases anteriores

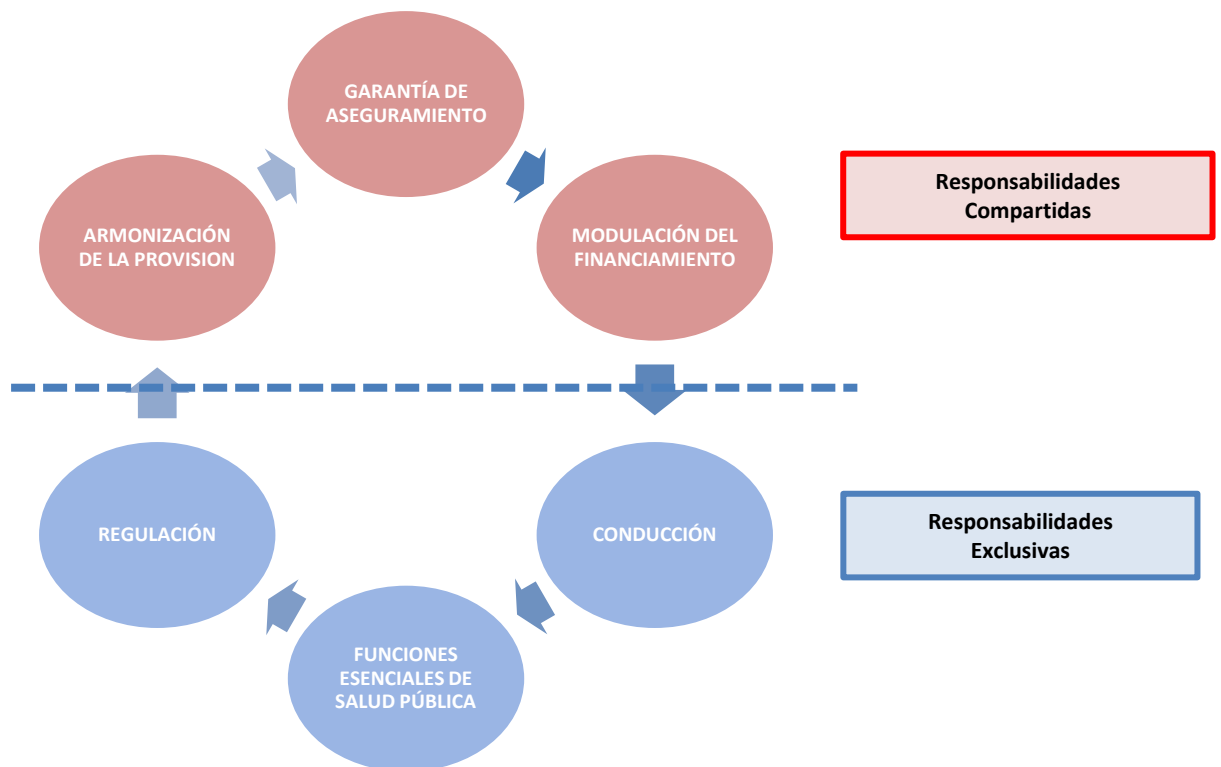
6 DESARROLLO DE LA METODOLOGÍA

6.1 CONSIDERACIONES PREVIAS

Para poder realizar un estudio completo de los costos en los que se incurre a la hora de prestar servicios de salud pública individuales y colectivos y las acciones de rectoría y regulación, debe llevarse a cabo un análisis a lo largo de toda la cadena de costo. Esto implica que deben generarse los diferentes centros de costo del MSP, los niveles de centros de costo y los diferentes mecanismos de asignación de costos hasta llegar a la asignación final del costo total en los CCF.

El análisis de la función rectora muestra la complejidad de desarrollar un sistema óptimo de reparto de costos. Tal y como se observa en la figura, ésta comprende seis dimensiones: conducción, regulación y fiscalización, modulación del financiamiento, vigilancia del aseguramiento, armonización de la provisión y ejecución de las funciones esenciales de la salud pública⁹

Figura 5. Dimensiones de la Función de Rectoría



Fuente: Elaboración propia, a partir de OPS (2007)

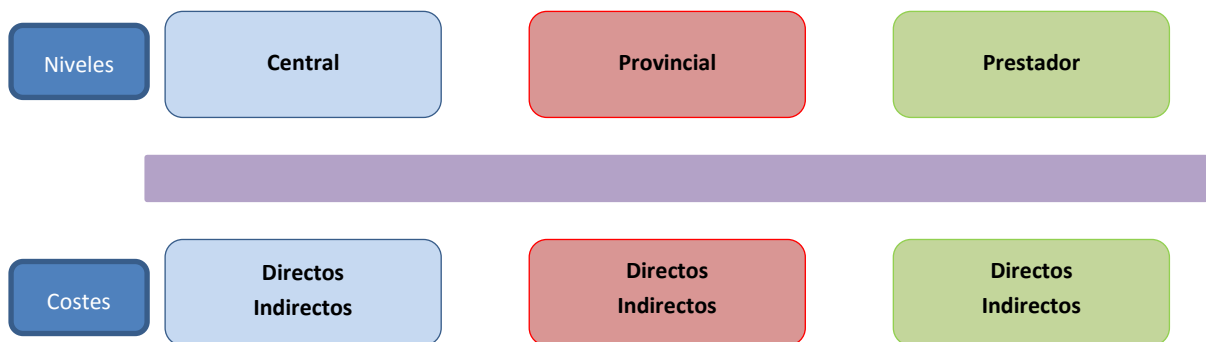
⁹ OPS (2007), 'Función Rectora de la Autoridad Sanitaria Nacional', Organización Panamericana de Salud, Washington D.C.

Observamos también que algunas de estas funciones son responsabilidad exclusiva del MSP mientras que otras son una responsabilidad compartida con otras entidades del sector. Lo cual implica que en muchas ocasiones deberemos tener en cuenta a los demás componentes de la cadena de valor de salud (y por tanto también de la cadena de costes) en el momento de plantearnos la implantación del costeo completo en Salud Pública.

En líneas generales, se deben desarrollar dos tipos de costeo:

- Un primer tipo de costeo en el que las dimensiones de responsabilidad exclusiva en la rectoría nos llevarán a la conclusión de que los costes sólo afectan al nivel central del MSP. Un ejemplo paradigmático son las políticas de autorización de apertura/cierre de farmacias en el país, tarea que tiene encomendada la DIGEMAPS.
- Un segundo tipo de costeo es aquel en el que las intervenciones tienen que ver sobre todo con responsabilidades compartidas con otros agentes de salud. En general las acciones/proyectos se definen y coordinan desde el nivel central (cuya expresión física es el Ministerio de Salud Pública) se desarrollan en el nivel provincial mediante las Direcciones Provinciales de Salud (DPS) y, en muchos casos, terminan llegando a los ciudadanos a través de los establecimientos de prestación de servicios, ya sean éstos centros de primer nivel y/o hospitales, tal como se muestra en la figura 2.

Figura 6. Niveles y Costes de la Cadena de Valor de las Acciones de Salud Colectiva



Fuente: Elaboración propia

En cada uno de los niveles se generan costes directos e indirectos que, como ya se ha indicado, se clasifican entre unos u otros en función de su vinculación con el producto terminal que estamos costeando. Esta visión global de la cadena de valor en el costeo es imprescindible para comprender la complejidad de un ejercicio cuyo fin sea calcular lo que le **cuesta a la nación el ejercicio de la rectoría y la salud colectiva**

La metodología que describiremos se centrará únicamente a nivel de costes en el MSP, pero si se quisiera realizar el costeo a lo largo de toda la cadena de valor, incluyendo al nivel provincial y prestador, no haría falta más que replicar el mismo ejercicio en las otras dependencias tal y como hemos visto en la figura 2.

En el capítulo siguiente se muestran los costes directos parciales de la aplicación del costeo del programa de nutrición del Viceministerio de Salud Colectiva del MSP. Los costes directos del programa que se determinen a nivel del MSP (y las subsiguientes asignaciones que deberían realizarse de los diversos CCI al CCF nutrición hasta conocer los costes finales del programa) deberían seguir la misma metodología tanto a nivel de las DPS y el SNS.

El final del trabajo versará sobre las orientaciones que se deberían tener en el momento de plantearse resultados, objetivos e indicadores de cada uno de los CCF que resulten del ejercicio de costeo, dado que los costes deberán relacionarse con los resultados esperados y obtenidos.

6.2 IMPLEMENTACIÓN DE LA METODOLOGÍA DE COSTOS TOTALES EN EL MSP

6.2.1 Fases de la metodología de costeo

Las fases que describiremos a continuación se han basado en los diferentes manuales y directrices sobre como asignar costes sanitarios, adaptado por Gesaworld a fin de poder presentar un producto que tuviera visos de factibilidad dado lo complejo del tema, tal como hemos mencionado.

Dado que se trata de costear el presupuesto del MSP se determinarán los costes totales de dicha institución. Nos centraremos en dos fases de costeo, que se realizan de manera paralela y no secuencial. Por una parte, se identifican los centros de coste iniciales y los centros de coste finales del MSP. Por otra parte mostraremos cuales serían los mecanismos de asignación de costes una vez se han determinado los diferentes centros de coste mediante una distribución en cascada, descrita en la literatura sobre todo en lo referente a costes hospitalarios¹⁰.

Identificar Producción y Centros de Costo

El primer paso para implementar una metodología de costeo es realizar un análisis de la estructura orgánico funcional de la institución que permita identificar los distintos centros de costo. Posteriormente, deben clasificarse estos centros de costo entre iniciales, intermedios y finales, en función de su vinculación con los productos terminales de la institución que pretendemos costear

Existen cuatro atributos que permiten la **identificación de un centro de costo**: tener un responsable, un objetivo concreto, un área concreta y realizar actividades homogéneas

Para identificar un **centro de costo final (CCF)**, asumimos el criterio que éstos son las dependencias donde se concentran los **productos terminales** de la institución. A modo de recordatorio, un producto terminal es aquel que el proceso que lo describe para obtenerlo permite obtener un producto específico y único, sale del ámbito institucional y contribuye a resolver un problema de política pública

En el caso concreto del MSP, para realizar la identificación y clasificación de los centros de costo se recomienda partir de dos instrumentos de gestión. En primer lugar, la Estructura Organizativa de Transición del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social¹¹. Y en segundo lugar las dimensiones de la función rectora en el sector salud definidas por la Organización Panamericana de Salud que ya hemos mencionado.

¹⁰ Agustí, E (1990), , Escuela de Salud Pública de Andalucía (2006), López Orozco, G (2012), entre muchos otros

¹¹ Resolución 000025 del Ministerio de Administración Pública (MAP) en fecha 15 de septiembre de 2015

Como ya se indicó, los CCF son aquellos que **representan la razón de ser de la institución**; para el caso del Ministerio de Salud Pública en su nuevo rol, aquellos que pueden identificarse más claramente con la prestación de servicios de salud colectiva individuales y colectivos y la ejecución de acciones de rectoría y regulación.

En este contexto, se ha considerado que los CCF del MSP sean aquellas unidades donde se pueda identificar con más claridad el ejercicio de alguna de las seis dimensiones rectoras.

Cabe señalar aquí que este razonamiento pueda no ser válido desde un punto de vista organizacional y de gestión estratégica. En el nuevo escenario institucional, donde se pretende fortalecer la función rectora, es argumentable que no es conveniente atomizar dicha función y concentrarla sólo en algunas dependencias. Sin embargo, para realizar un ejercicio de costes completos del MSP, tal y como se ha pedido desde los niveles directivos de la institución, no existe otra alternativa metodológica que no pase por la identificación de CCF donde radiquen los productos terminales que, por su propia definición, son los que mejor representan el quehacer institucional que en este caso está representado por el ejercicio de la rectoría

Así, a partir del análisis de la estructura orgánica y funcional del MSP, la propuesta de **Gesaworld** es que sean consideradas como CCF las siguientes unidades¹²:

Tabla 2: Centros de Costo Finales en la Estructura del MSP

Instancia Superior	Dependencia
Despacho del (la) Ministro (a)	Dirección General de Medicamentos, Alimentos y Productos Sanitarios (DIGEMAPS)
	Programa de Medicamentos de Alto Costo
Dirección de Desarrollo Estratégico del Sector Salud	Departamento de Planificación y Políticas Sectoriales en Salud
	Departamento de Gestión Estratégica
Viceministerio de Garantía de la Calidad	Dirección de Servicios de Sangre
	Dirección de Habilitación y Acreditación
	Dirección de Monitoreo y Evaluación de la Calidad de los Servicios
	Dirección de Normas y Reglamentos Técnicos
Viceministerio de Salud Colectiva	Dirección de Análisis de Situación de Salud, Monitoreo y Evaluación de Resultados
	Departamento de Análisis de la Situación en Salud
	Departamento de Investigación en Salud
	Departamento de Vigilancia Epidemiológica
	Departamento de Alerta y Respuesta
	Dirección de Gestión de Riesgos y Atención a Desastres
	División de Crónicas
División de Salud del Adulto Mayor	

¹² Dicha propuesta se trabajó conjuntamente con diversos representantes del MSP durante el taller celebrado en la semana del 8 al 12 de febrero de 2016, pendiente de aprobación definitiva por parte de las altas instancias del MSP

Instancia Superior	Dependencia
	División de Salud Bucal
	División de Salud Materno Infantil y Adolescente
	Programa Ampliado de Inmunizaciones (PAI)
	Programa de Nutrición
	Programa de Tuberculosis
	Programa de ITS-VIH-SIDA
	Programa de Reducción de la Mortalidad por Accidentes de Tránsito (PREMAT)
	Departamento de Control de Enfermedades Tropicales (CENCET)
	Departamento de Salud Ambiental
	División de Salud en el Trabajo
	Departamento de Salud Mental
	Departamento de Control de Zoonosis
	Departamento de Apoyo a la Promoción y Educación en Salud

Fuente: Elaboración propia

El resto de instancias y dependencias del MSP se consideran, a efectos de costeo como centros de coste iniciales/intermedios(CCI).

En todos los centros de coste (sean iniciales/intermedios o finales) se deberá realizar un ejercicio de **reflexión estratégica/operativa** sobre cuáles son sus dependencias funcionales, los productos (y consecuentemente resultados) de los CCF y las relaciones entre los diferentes centros de coste. Este ejercicio permitirá conocer y consensuar los criterios de asignación de costeo tal como veremos en el apartado correspondiente

6.2.2 Asignación de Costos de los Centros de Costo Iniciales/Intermedios a los Centros de Coste Finales

Como ya se ha mencionado, existen cuatro grandes rubros de costo:

- Recursos Humanos
- Servicios no Personales
- Materiales y Suministros
- Uso de Activos Fijos (depreciación)

A continuación presentamos orientaciones sobre como asignar estos rubros de gasto a cada uno de los centros de coste

Costo de los RRHH

Los RRHH de una administración pública se clasifican en tres grandes categorías: personal directivo, técnico y administrativo.

Dado que el MSP es intensivo en capital humano, y que éste representa la parte más importante del presupuesto, es imprescindible conocer los salarios y demás complementos salariales de todos los trabajadores y trabajadoras de la institución para poder asignar correctamente los costes.

Por tanto, la institución debe tener un sistema de gestión de RRHH que permita desagregar los conceptos de las remuneraciones de acuerdo a las partidas presupuestarias establecidas. Además, el sistema de gestión de la nómina debe permitir conocer aquellas cantidades que ya han sido devengadas por el trabajador o trabajadora, aunque no hayan sido efectivamente pagadas, así como aspectos relacionados con los seguros sociales a cargo del empleador o las distintas prestaciones sociales.

A nuestro criterio para el trabajo de imputación de costos de RRHH se debería utilizar el criterio TET o de Tiempo Efectivo de Trabajo. Dicho criterio se basa en determinar qué proporción de la jornada laboral de un trabajador se destina a cada producto a partir de la estimación del tiempo que dedica a cada uno de los procesos en los que interviene

La imputación de costos de RRHH debe abarcar tanto aquel personal asignado en algún centro de coste final (y por tanto con una vinculación más directa con los productos terminales de la institución), como aquel personal que labora en los centros de costo iniciales/intermedios, pero cuyas dedicaciones (y costos salariales) no pueden quedar al margen si está implementando una metodología de costos totales.

A modo de ejemplo, si se quiere saber el costo de RRHH de un Programa de salud Colectiva deben tenerse en cuenta los siguientes costos salariales

Tabla 3: Costos Salariales por tipo de Centro de Costo

CC Final	CC Intermedio e Inicial
Sueldos del personal de la oficina central del Programa	% del sueldo del personal directivo del MSP
	% del sueldo del personal técnico de otras instancias del MSP
	% del sueldo del personal administrativo del MSP

Fuente: Elaboración propia

Esto implica que no sólo deben incluirse en el costeo las cargas salariales del personal que trabaja en los CCF (costes directos), sino que también el sueldo del personal directivo de la institución, del personal técnico de otras instancias de la organización (ej. personal del Vice Ministerio de Planificación y Desarrollo que brinda apoyo en las tareas de planificación y presupuestación), e incluso del personal administrativo y de otros servicios de apoyo (limpieza o seguridad), deberá formar parte del coste de los CCI. Costes que se asignarán a los CCF. Sólo así se logrará obtener el **costo completo** por RRHH de los CCF.

En los CCF el procedimiento consiste en definir e identificar los grupos ocupacionales que intervienen en el proceso productivo, determinar la cantidad de cada una de las categorías de RRHH necesarias para la obtención de los distintos productos y calcular los costos a partir de los salarios devengados. En el siguiente capítulo presentamos la asignación de costes por TET en los productos que el departamento de Nutrición ha dividido sus componentes de costes finales.

La asignación de RRHH en los CCI se efectuará mediante asignación directa de todos los sueldos y complementos a dicho CCI. Es en una segunda etapa de asignación de costos cuando se repartirán según el criterio correspondiente los costos totales directos de los CCI a los diferentes CCF.

Además, en aquellos CCF que precisan de una cadena de consecución de objetivos que requieran otros niveles de ejecución (DPS y servicios), el ejercicio debe reproducirse también para todos los centros de costo del nivel prestador y provincial. Para ello es necesario contar con un sistema de gestión de RRHH sólido que permita ubicar a la totalidad del personal en las estructuras orgánicas y funcionales de las diversas instituciones para conocer su vinculación con los procesos productivos.

Costo de Materiales y Suministros

Los materiales y suministros refieren a aquellos bienes que no forman parte del Activo Fijo y que han sido adquiridos por la administración para su posterior aplicación a los procesos productivos. En este caso, el costo se expresa en cantidades y unidades monetarias consumidas del material utilizado en los procesos de producción.

Así, el procedimiento general consiste en identificar para cada uno de los centros de coste, independientemente de su naturaleza, los materiales y suministros necesarios para lograr los productos terminales y/o intermedios, obtener la información del precio de compra de los mismos y de la cantidad consumida para cada proceso y producto (hojas, mililitros, etc).

El ejercicio no difiere en función del nivel en el que se quiera aplicar, ya sea central, provincial o prestador.

Para que el resultado del ejercicio sea fiable, es imprescindible que la institución cuente con unos sistemas de Gestión de Compras de Bienes y Servicios y de Gestión de Almacenes sólidos.

El sistema de Compras de Bienes y Servicios debe disponer de un registro exhaustivo que sirva de soporte justificativo de todas las adquisiciones realizadas (facturas, recibos y albaranes, entre otros). En algunas organizaciones, sobretodo del ámbito privado, se termina implementando una contabilidad basada en centros de coste para facilitar el manejo de este tipo de información.

Del mismo modo, la institución debe contar con un sistema que controle los movimientos en sus almacenes. La necesidad de este tipo de sistemas es muy evidente en los centros de salud, a nivel prestador. Pero también lo es en el nivel rector, ya que en el MSP y sus entidades adscritas del nivel central se compran, almacenan y distribuyen muchos insumos que luego son usados para la prestación de servicios a los usuarios finales.

Un sistema de almacenes útil en términos de costeo debe arrojar información sobre las unidades físicas de materiales y suministros que entran al almacén. La dinámica de gestión de almacenes tipo FIFO o LIFO se tendrán en cuenta en el momento de conocer los cambios de stocks, su valoración así como el origen, destino y precio de dichos materiales.

Cada CCF determinará, mediante criterios de asignación, a que producto final se destinan sus diferentes costes de materiales y suministros.

Dado que consideramos los CCI como auxiliares, se asignarán todos sus costes de material y suministros a cada CCI, sin asignaciones internas.

Al igual que cuando mencionábamos la asignación de costes de RRHH, en aquellos CCF que precisan de una cadena de consecución de objetivos que requieran otros niveles de ejecución, la asignación de costes de materiales y suministros deben reproducirse también para todos los centros de costo del nivel provincial y prestador.

Costo de Servicios No Personales

En este rubro se incluyen los servicios de diversa índole que son consumidos en el desarrollo de los procesos productivos (servicios básicos como la energía eléctrica, agua, gas, combustible, etc) y aquellas contraprestaciones desembolsadas a personas físicas o jurídicas con la que se mantiene una relación contractual, tal puede ser la contratación de personal bajo la modalidad de servicios profesionales o la externalización de determinados servicios, como la limpieza o la seguridad. También se incluyen en este objeto de costo los alquileres, primas de seguros y servicios bancarios, entre otros

En este caso, toda vez que normalmente son gastos que repercuten sobre la estructura de toda la institución, ya sea ésta el edificio del MSP, una Dirección Provincial de Salud o un centro de primer nivel u hospital, debe buscarse la manera de imputar una parte proporcional a cada una de las dependencias organizacionales (centros de costo).

Por la propia diversidad de estos gastos, los criterios de imputación para cada uno de ellos son también diversos. El agua y la luz son insumos que aparecen en la práctica totalidad de procesos productivos, así que puede ser útil usarlos como ejemplos ilustrativos.

Para calcular el costo en energía eléctrica o agua se necesita disponer, por supuesto, de las facturas que indiquen la cantidad y el precio de los kilowatios y los litros consumidos. Esta información debería ser proporcionada por el sistema de gestión de Compras de Bienes y

Servicios. A partir de ahí, el consumo total de la organización se puede prorratear entre sus distintos departamentos en función de la potencia instalada de los equipos, el tipo de actividad que se realiza o la superficie física que ocupa un departamento sobre el total del edificio.

Cada CCF determinará, mediante criterios de asignación, a que producto final se destinan sus diferentes costes de servicios no personales.

Dado que consideramos los CCI como auxiliares, se asignarán todos sus costes de servicios no personales a cada CCI, sin asignaciones internas.

Al igual que en los casos anteriores, en aquellos CCF que precisan de una cadena de consecución de objetivos que requieran otros niveles de ejecución, la asignación de costes de servicios no personales deben reproducirse también para todos los centros de costo del nivel provincial y prestador.

Costo de Activos Fijos

Este rubro refleja la depreciación experimentada por los Activos Fijos. Estos bienes se incorporan a los procesos productivos en términos de flujo, es decir, el uso de los activos fijos se agrega a un producto cada vez que se activa un proceso productivo incorporando el costo en términos de uso del inmovilizado (depreciación) durante el tiempo en el que se desarrolla el citado proceso.

Esta es una de las principales diferencias entre las metodologías de presupuestación y las técnicas de costeo. Mientras las primeras recogen la compra del inmovilizado por todo su valor pero no las amortizaciones, las últimas no tienen en cuenta el monto de adquisición sino que incorporan un monto por depreciación al costo de los productos obtenidos con el uso de estos inmovilizados.

Este procedimiento pone especial énfasis en la depreciación de los bienes muebles. El costo de los bienes muebles tiene como paso inicial la identificación de la cantidad de equipos y muebles por cada centro de costo y la depreciación anual de los mismos. Con estos datos y el cálculo del tiempo de uso de los equipos y muebles en el proceso productivo se calcula el respectivo costo de depreciación.

Eso implica contar con un inventario de activos físicos que incluya y clasifique por dependencia todos y cada uno de los bienes muebles de la institución: computadoras, sillas, mesas, gaveteros, etc...

Cada CCF determinará, mediante criterios de asignación, a que producto final se destinan sus diferentes costes de depreciación de activos fijos.

Dado que consideramos los CCI como auxiliares, se asignarán todos sus costes de depreciación a cada CCI, sin asignaciones internas.

Análogamente a lo anterior, en aquellos CCF que precisan de una cadena de consecución de objetivos que requieran otros niveles de ejecución (p.ej. DPS y SNS), la asignación de costes de depreciación deben reproducirse también para todos los centros de costo del nivel provincial y prestador.

Agregación de la Información

Por último, para conocer los costes devengados en cada centro de coste se debe agregar la información obtenida en cada uno de los pasos anteriores de tal manera que:

- Para cada centro de coste inicial/ intermedio (CCI):

$$\text{Costes del Centro de Costo "n"} = \text{Coste RRHH "n"} + \text{Coste Materiales y Suministros "n"} + \text{Coste Servicios No Personales "n"} + \text{Coste Activos Fijos "n"}$$

- Para cada centro de coste final (CCF)

Figura 7. Asignación de costes a productos por CCF

CCF n. Componentes	Producto A	Producto B	Producto C	Producto D	Producto ...	Producto n	Total costeo
RRHH							\$
Material y suministros							\$
Servicios no personales							\$
Depreciación							\$
Total	\$	\$	\$	\$	\$	\$	\$

Fuente: Elaboración propia

Así, primero se ha determinado los costos directos de todos los centros, independientemente de su naturaleza. En un segundo paso, en los CCF se reparte la totalidad de los costos entre los distintos productos terminales que dicho CCF tiene asignados

6.2.3 Transferencia de costes desde los centros intermedios a los centros finales: imputación en cascada

Una vez completado el apartado anterior se han repartido el total de costes del MSP entre todos los centros de coste. Dado que queremos costear los productos finales de la organización se deben repartir los costes de todos los CCI entre todos los CCF ya que, tal como hemos mencionado, dichos productos finales contribuyen a resolver algún problema de política pública.

El reparto de los costes de los CCI a los CCF debe realizarse mediante la aplicación de **criterios de asignación**.

Mencionemos algunas de las características de los criterios de asignación:

- Son exclusivos y pactados por los responsables del MSP
- Deben tener unos criterios de objetividad manifiesta
- Han de ser fiables, factibles y reproducibles
- Una vez decididos no deben ser modificados durante todo el ejercicio de costeo.

Dichos criterios deben ser decididos a lo interno del MSP pero, a modo de orientación, mostramos algunos ejemplos de reparto:

- Los costos de la Dirección de Comunicación Estratégica se pueden repartir en función del número de intervenciones (anuncios en prensa escrita, cuñas de radio, etc.) que la dirección hace para cada producto de determinado CCF.
- Podríamos repartir la carga de la División de Compras y Contrataciones proporcionalmente a los concursos licitados para cada producto de determinados CCF. O incluso optar por una opción más pragmática e imputarlo de manera lineal a todas las unidades dependientes.
- Se podría repartir el CCI Gabinete Jurídico entre todos los CCF que han tenido relación con dicho CCI proporcionalmente al tiempo empleado en apoyo jurídico a cada uno de los CCF.

Siendo meros ejemplos los mencionados anteriormente lo cierto es que las asignaciones merecen un esfuerzo por parte del personal del MSP a fin de poder objetivar las asignaciones.

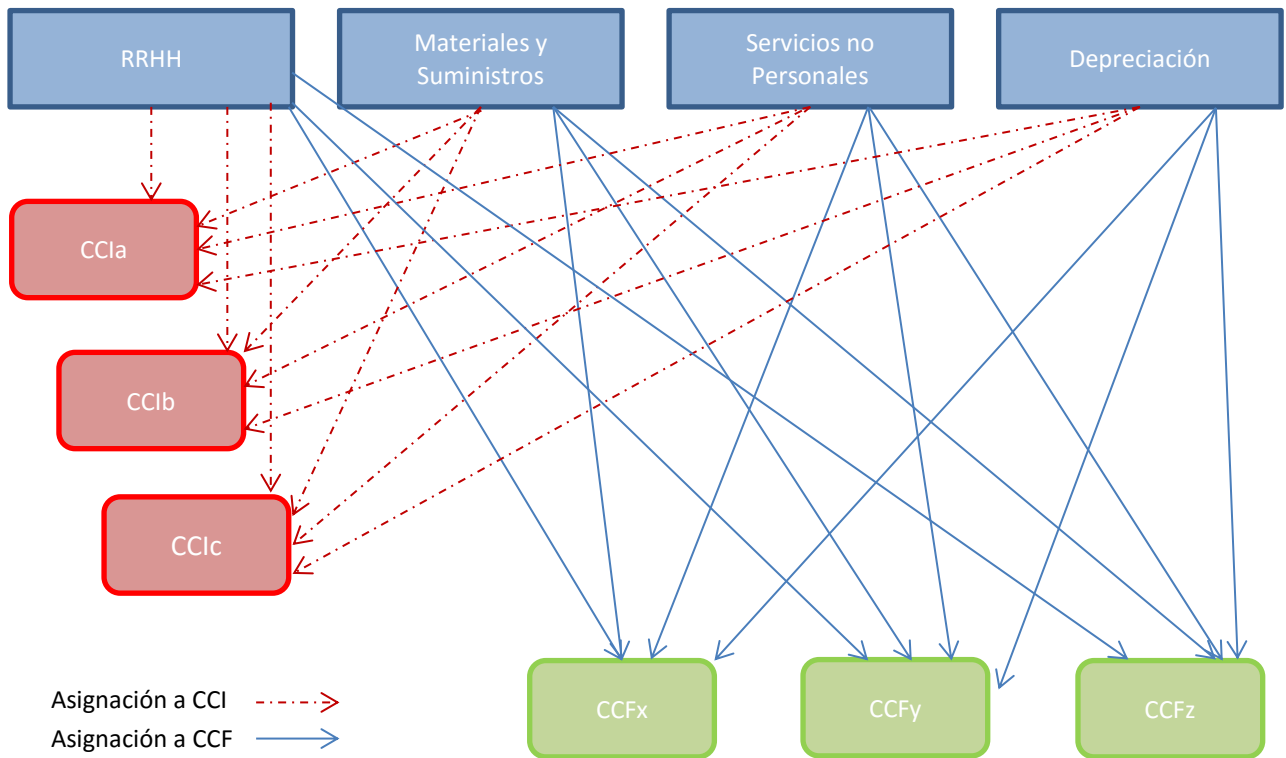
Reiteramos que en todos los centros de coste (sean iniciales/intermedios o finales) se deberá realizar un ejercicio de **reflexión estratégica/operativa** sobre cuáles son sus dependencias funcionales, los productos (y consecuentemente resultados) de los CCF y las relaciones entre los diferentes centros de coste, imprescindible para asignar criterios objetivos entre los CCI y los CCF.

Esta asignación final nos permitiría obtener los costes totales del MSP, ya que a los costes directos de los CCF se han sumado las asignaciones de los costes directos de los CCI a dichos CCF finalizando la **asignación de costos totales en la institución**.

6.2.4 Resumen del Desarrollo Metodológico

En los siguientes diagramas mostramos la distribución en cascada ya mencionada en los párrafos anteriores

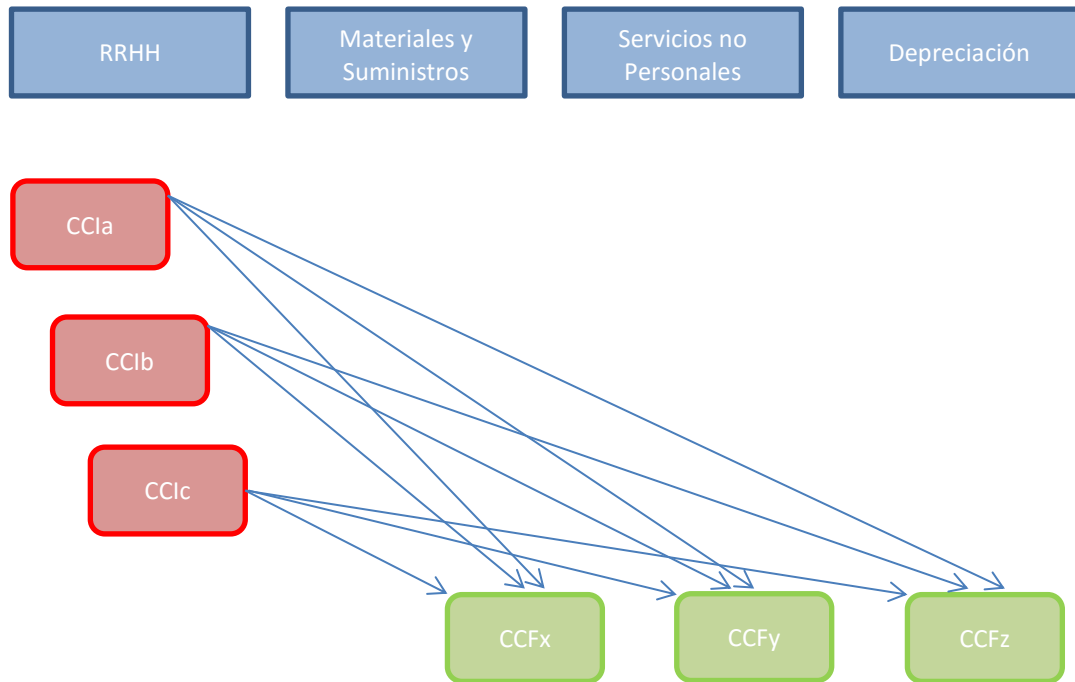
Figura 8. Primera Asignación de Costeo



Fuente: Elaboración propia

Asignación final de los CCI a los CCF

Figura 9. Segunda Asignación de Costeo



Fuente: Elaboración propia

6.3 MEDICIÓN DEL DESEMPEÑO

A fin de repercutir íntegramente la adecuación de costes se deben reflejar en su integridad los resultados alcanzados en los diferentes centros de coste final.

Debemos remarcar que el éxito en la medición por desempeño **depende de la determinación cuantitativa de los resultados** en términos de mejoras en el estado de salud de la población. Si los programas del MSP no están ligados a resultados medibles no se puede llegar a costes por objetivos. Por ejemplo en el caso de que los objetivos que se prevean obtener sean cualitativos exclusivamente (ej. número de reuniones anuales) sin relación con *outputs* medibles, podremos determinar el coste por actividad, pero no podremos determinar si este coste se ha acompañado objetivamente de mejoras de resultados en salud pública

Esta última fase permitiría valorar el grado de desempeño de los objetivos y los consecuentes resultados en salud que se hayan obtenido. Por tanto realizar comparaciones homogéneas en los centros de coste final con análisis tipo costo beneficio y coste utilidad. Recordemos, como hemos mencionado que, en muchas ocasiones los desempeños en salud son directamente relacionados con los resultados en salud, y que medir estos resultados precisan de diferentes niveles de actuación, sobre todo en lo referente a los diferentes componentes que conforman los CCF del MSP

7 CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

7.1 CONSIDERACIONES PREVIAS

Respecto al costeo

Como complemento de la metodología presentada, se decidió, junto con el personal técnico de la Dirección de Planificación Institucional del MSP, llevar a cabo un ejercicio práctico similar al que la DIGEPRES realizó en el Programa Ampliado de Inmunizaciones con algún Programa adscrito al Vice Ministerio de Salud Colectiva.

Esta aplicación práctica se llevó a cabo con el Programa de Nutrición. Para la elección del programa se consideró que el mismo tiene una dimensión óptima y lleva un buen manejo de la información, facilitando la identificación de sus productos terminales y de los costos en los que incurre en sus procesos productivos.

Al igual que en el proceso liderado por el Ministerio de Hacienda, la disponibilidad de información sólo permite realizar un análisis de los **costos directos del nivel central**. Sobre todo debido a una serie de factores entre los que destacamos:

- No se tienen identificados aquellos CCI del nivel ministerial con repercusión directa sobre el programa de nutrición.
- No se dispone de datos de servicios no personales del MSP.
- No se dispone de datos de la depreciación del equipo vinculado con el programa de nutrición.
- A nivel de las DPS y de los establecimientos de salud no existen los sistemas de gestión de recursos humanos ni de información que permitan identificar qué personal de las DPS y de los establecimientos de salud dedican parte de su jornada al programa de nutrición ni las repercusiones de los diferentes gastos sobre el programa.
- Tampoco se dispone de las herramientas necesarias para llevar a cabo el levantamiento de información que ameritaría el hecho de repartir proporcionalmente los centros auxiliares de costo del MSP sobre todas las unidades que se consideran centros de costo final en la institución.

Si la intención del personal responsable de la formulación del presupuesto del MSP es llegar a disponer de costos totales del programa de nutrición, sería necesario un trabajo a nivel global del MSP que incluyera un consenso sobre la naturaleza de los CCI y CCF y los criterios de asignación desde los CCI a los CCF tal como ya hemos descrito

En este contexto, utilizando los datos disponibles, el alcance del ejercicio terminó limitándose a los RRHH y el consumo de Materiales y Suministros de la Dirección Central del programa. Por tanto el ejercicio se limitó a un **costeo directo parcial** del programa de nutrición.

Respecto a la medición por desempeño

El éxito de este tipo de estudios **depende de la determinación cuantitativa de los resultados** en términos de mejoras en el estado de salud de la población. Si el programa de nutrición, en particular, y los programas de salud colectiva, en general, no están ligados a resultados medibles no se puede llegar a costes por objetivos. En el caso de que los objetivos que se prevean obtener sean cualitativos exclusivamente (ej. número de reuniones anuales) sin relación con *outputs* medibles, podremos determinar el coste por actividad, pero no podremos determinar si este coste se ha acompañado objetivamente de mejoras de resultados en salud pública

En este caso, no se pudo acabar de conocer objetivamente el desempeño esperado para cada uno de los CCF del programa de nutrición, por las razones expuestas al final del apartado.

7.2 DESARROLLO OPERATIVO

El ejercicio se desarrolló en varias fases:

- Inicialmente se mantuvieron una serie de reuniones con el personal directivo del departamento de nutrición a fin de conocer cuáles eran los productos finales de su dependencia, ya que nos permitiría a posteriori repartir los gastos directos entre estos productos
- Se prepararon una serie de **matrices o instrumentos metodológicos**, cuyo diseño estuvo a cargo del personal de Gesaworld y el llenado de los datos a cargo del personal técnico del Programa. El resultado final fue que se obtuvieron los costes asignados a los CCF del programa de nutrición. La presentación del desarrollo metodológico y los resultados se acompaña de las matrices empleadas y de ejemplos ilustrativos para facilitar la comprensión de los conceptos planteados al lector.
- Por último se empezaron a determinar los resultados que se esperan de los diferentes componentes del programa de nutrición

7.3 COSTOS DIRECTOS DE LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

Identificación Centros de Costo y Productos Terminales

Según la Dirección del Programa de Nutrición, y conforme lo establecido en su Plan Estratégico¹³, la estructura interna del Programa se encuentra dividida en los siguientes nueve componentes:

1. Alimentación y Nutrición Hospitalaria
2. Nutrición en Emergencias
3. Alimentación Enteral y Parenteral
4. Educación Nutricional
5. Suplementación Alimentaria
6. Fortificación de Alimentos
7. Vigilancia de Eventos de Nutrición
8. Nutrición Comunitaria
9. Investigación Nutricional

A éstos hay que añadir otro componente, de naturaleza transversal, constituido por el área administrativa del Programa.

En términos de costeo, los nueve componentes van a representar nueve CCF y el área administrativa un CCI cuyos costes van a tener que ser asignados finalmente entre los CCF.

Asimismo, en su Plan Operativo Anual (POA), se detallan 27 productos esperados. Se solicitó al equipo de nutrición que asignase todos estos productos al componente correspondiente mediante el llenado de una sencilla matriz que se presenta en la

Tabla 3: Costos Salariales por tipo de Centro de Costo.

Se obtiene así una clasificación de los productos terminales del Programa de Nutrición incluidos en el POA en función del centro de costo al que pertenecen.

¹³ Plan Estratégico de la Dirección de Nutrición (2013), Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Tabla 4: Tabla de Relación Productos- Componentes

Productos	COMPONENTE									
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	Educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional
Instituciones que trabajan en pro de la SAN para grupos de población vulnerables recibiendo recursos financieros del MSP para planificar, desarrollar y ejecutar programas de alimentación y nutrición en embarazadas y recién nacidos en su área de influencia.	X									
Guía Alimentaria de Escolares elaborada					X					
Guía Alimentaria de Adolescentes elaborada					X					
Plan de Divulgación de las Guías Alimentarias elaborado y divulgado					X					
Personal de los Departamentos de Nutrición en los hospitales capacitados en Nutrición Hospitalaria		X								
Direcciones Provinciales de Salud (DPS) capacitadas en uso de indicadores nutricionales		X								
Plan de capacitación para responsables de Nutrición en emergencias en las DPS sobre SAN elaborado y ejecutado			X							
Manual de funciones del Grupo de Resiliencia Integrada en Nutrición elaborado.			X							
Normas del manejo nutricional de población en albergues, priorizando grupos vulnerables y			X							

CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Productos	COMPONENTE									
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	Educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional
en riesgo nutricional, elaboradas.										
Plan de SAN en situación de emergencias elaborado			X							
Comisión Nacional de Micronutrientes sensibilizada en necesidad de investigar los niveles de yoduria de las embarazadas y la incidencia de bocio endémico en todas las regiones del país							X			
Propuesta técnica de Plan de Monitoreo de la calidad de la sal, para consumo humano, y harina de trigo elaborada.							X			
Manual de Monitoreo externo de sal para consumo humano consensuado							X			
Manual de Monitoreo externo de harina de trigo fortificada consensuado							X			
Sistema de Vigilancia y Monitoreo de los Programas de Fortificación de Alimentos Fortalecidos							X			
Abastecimiento de micronutrientes para embarazadas						X				
Abastecimiento de Micronutrientes para niños						X				
DPS supervisadas y asesoradas en el Almacenamiento y Distribución de los micronutrientes Vitamina A, Hierro, Ácido Fólico y Vitamina C.						X				

CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Productos	COMPONENTE									
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	Educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional
Manual de Vigilancia del Estado Nutricional de la Embarazada y el menor de 5 años elaborado								X		
Propuesta técnica de boletines de situación de eventos de nutrición elaborados								X		
Propuesta del proyecto de investigación para determinar los niveles de yoduria en embarazadas elaborada.										X
Propuesta del proyecto de investigación de la incidencia de bocio endémico en todas las regiones del país.										X
Propuesta del proyecto de investigación para elaborar la curva de composición de grasas en niños, niñas y adolescentes hasta los 17 años de edad										X
Informes de resultados de la investigación de Lactancia Materna, Obesidad y Micronutrientes.										X
Guía y protocolo para el manejo de la alimentación enteral y parenteral elaborada				X						
Guía técnica y administrativa para el manejo y funcionamiento de la alimentación hospitalaria elaborada e implementada.		X								
Servicios de Mezclas Magistrales (cuentan con Nutrición Enteral y Parenteral)				X						

Fuente: Elaboración propia, a partir de información proporcionada por la Dirección Central del Programa de Nutrición

Costos de RRHH

De acuerdo con la metodología descrita en el capítulo 5, los costos directos que obtuvimos en el departamento de nutrición fueron los de RRHH y de Materiales y Suministros

Para el cálculo de los costos de RRHH vinculados a cada centro de costo de la Dirección Central, se ha diseñado una matriz de doble entrada basada en el criterio TET, pero buscando el máximo grado de simplificación posible en su llenado.

El ejercicio técnico consistió en determinar el porcentaje de dedicación a cada componente para la totalidad del personal que labora en la Dirección. La búsqueda del máximo rigor exige que la suma de las dedicaciones para cada individuo sea igual al 100% de su tiempo.

En un paso posterior, a partir del salario devengado por los trabajadores y trabajadoras, los porcentajes de dedicación se convierten en costos salariales. El costo salarial total vinculado a cada componente del Programa se obtiene a partir del sumatorio de los costos salariales individuales.

A continuación se presenta un ejemplo para ilustrar cómo se realizan los cálculos de prorateo.

Ejemplo 1

El trabajador “personal técnico 1” presenta las siguientes dedicaciones:

Componente 2: 50% de su tiempo

Componente 6: 25% de su tiempo

Componente 8: 25% de su tiempo

Sueldo Anual: 500.000 DOP

Los costos salariales para cada uno de los componentes se calculan como sigue

Componente 2= $0,5 * 500.000 = 250.000$ DOP anuales

Componente 6= $0,25 * 500.000 = 125.000$ DOP anuales

Componente 8= $0,25 * 500.000 = 125.000$ DOP anuales

Las dos matrices empleadas se presentan en la *Tabla 5: Asignación de Dedicaciones del Personal* y la *Tabla 6: Imputación de Costos Salariales a cada Componente*

Tabla 5: Asignación de Dedicaciones del Personal

Productos	COMPONENTE										Total
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	Educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional	
Asistente Dirección de Nutrición	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Mensajero	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Recepcionista	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Encargada Administrativa	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Encargada distribución de micronutrientes	30%	0%	0%	0%	0%	70%	0%	0%	0%	0%	100%
Secretaria	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Recepcionista y apoyo en la digitación de proyectos	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Chofer	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Seguridad	100%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%
Directora de Nutrición	30%	8%	5%	5%	10%	10%	8%	9%	5%	10%	100%
Sub-Directora de Nutrición	60%	3%	3%	10%	3%	10%	2%	3%	3%	3%	100%
Asiste en programa Alimentación y Nutrición Enteral y Parenteral	0%	2%	2%	65%	3%	4%	4%	8%	2%	10%	100%
Coordinadora Programa de Investigación Nutricional	0%	2%	2%	2%	5%	5%	5%	5%	4%	70%	100%
Coordinador del programa de alimentación y nutrición hospitalaria	3%	70%	3%	3%	3%	3%	3%	3%	3%	6%	100%
Coordinadora del programa de Nutrición en Desastre	2%	7%	70%	4%	2%	3%	2%	3%	2%	5%	100%
Asistente programa Nutrición en Hospitales	3%	50%	6%	4%	7%	6%	6%	6%	6%	6%	100%
Coordinador de Planificación de la Dirección de Nutrición	50%	6%	6%	6%	6%	6%	5%	5%	5%	5%	100%
Coordinadora programa	3%	2%	9%	2%	70%	6%	2%	2%	2%	2%	100%

CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Productos	COMPONENTE										Total
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	Educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional	
Educación Nutricional											
Pasante de Ley, asignada al programa de investigaciones Nutricionales.	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	0%	100%	100%
Coordinadora del programa de Fortificación de alimentos	3%	3%	5%	5%	4%	3%	70%	2%	2%	3%	100%
Coordinadora del programa de suplementación con micronutrientes	2%	3%	4%	5%	4%	70%	4%	2%	2%	4%	100%

Fuente: Elaboración propia, a partir de información proporcionada por la Dirección Central del Programa de Nutrición

Tabla 6: Imputación de Costos Salariales a cada Componente

Productos	COMPONENTE										Total
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional	
Asistente Dirección de Nutrición	359.148	0	0	0	0	0	0	0	0	0	359.148
Mensajero	247.104	0	0	0	0	0	0	0	0	0	247.104
Recepcionista	158.400	0	0	0	0	0	0	0	0	0	158.400
Encargada Administrativa	227.496	0	0	0	0	0	0	0	0	0	227.496
Encargada distribución de micronutrientes	41.184	0	0	0	0	96.096	0	0	0	0	137.280
Secretaria	145.200	0	0	0	0	0	0	0	0	0	145.200
Recepcionista y apoyo en la digitación de proyectos	123.336	0	0	0	0	0	0	0	0	0	123.336
Chofer	384.384	0	0	0	0	0	0	0	0	0	384.384
Seguridad	211.200	0	0	0	0	0	0	0	0	0	211.200
Directora de Nutrición	666.000	177.600	111.000	111.000	222.000	222.000	177.600	199.800	111.000	222.000	2.220.000

CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Productos	COMPONENTE										Total
	Area Administrativa	Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional	
Sub-Directora de Nutrición	792.000	39.600	39.600	132.000	39.600	132.000	26.400	39.600	39.600	39.600	1.320.000
Asiste en programa Alimentación y Nutrición Enteral y Parenteral	0	10.672	10.672	346.843	16.008	21.344	21.344	42.688	10.672	53.360	533.604
Coordinadora Programa de Investigación Nutricional	0	10.854	10.854	10.854	27.134	27.134	27.134	27.134	21.707	379.880	542.685
Coordinador del programa de alimentación y nutrición hospitalaria	17.041	397.619	17.041	17.041	17.041	17.041	17.041	17.041	17.041	34.082	568.027
Coordinadora del programa de Nutrición en Desastre	9.485	33.198	331.978	18.970	9.485	14.228	9.485	14.228	9.485	23.713	474.254
Asistente programa Nutrición en Hospitales	3.700	61.669	7.400	4.934	8.634	7.400	7.400	7.400	7.400	7.400	123.338
Coordinador de Planificación de la Dirección de Nutrición	235.950	28.314	28.314	28.314	28.314	28.314	23.595	23.595	23.595	23.595	471.900
Coordinadora programa Educación Nutricional	20.592	13.728	61.776	13.728	480.480	41.184	13.728	13.728	13.728	13.728	686.400
Pasante de Ley, asignada al programa de investigaciones Nutricionales	0	0	0	0	0	0	0	0	0	888.700	888.700
Coordinadora programa de Fortificación de alimentos	14.978	14.978	24.964	24.964	19.971	14.978	349.489	9.985	9.985	14.978	499.270
Coordinadora del programa de Suplementación con micronutrientes	11.784	17.676	23.568	29.460	23.568	412.447	23.568	11.784	11.784	23.568	589.209
TOTAL	3.668.982	805.908	667.166	738.107	892.235	1.034.166	696.785	406.984	275.998	1.724.604	10.910.935

Fuente: Elaboración propia, a partir de información proporcionada por la Dirección Central del Programa de Nutrición

Costo de Materiales y Suministros

Para conocer el costo de materiales y suministros se ha partido del presupuesto del Programa y el desglose que se presenta del mismo en el formulario PPNC4 del POA.

Así, se tomaron las distintas categorías de gasto y se distribuyeron las cantidades que aparecen en el POA entre los diversos componentes del programa de nutrición. En este caso, el total de costos en materiales y suministros obtenido mediante el ejercicio con el personal técnico del programa debe coincidir con el total consignado en el POA

El instrumento metodológico diseñado se presenta en la *Tabla 7: Imputación de Costos de Materiales y Suministros a cada Componente*

Tabla 7: Imputación de Costos de Materiales y Suministros a cada Componente

	COMPONENTES ¹⁴										Total	
	0	1	2	3	4	5	6	7	8	9		
Contratación de servicios	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	61.000	0,00	0,00
Servicios Básicos												0,00
Publicidad Impresión y Encuadernación												0,00
Viáticos									61.000			61.000
Transporte y Almacenaje												0,00
Alquileres y Rentas												0,00
Seguros												0,00
Servicios de Conservación, Reparaciones Menores e Instalaciones Temporales												0,00
Otros Servicios No Incluidos en conceptos anteriores												0,00
Materiales y Suministros	167.480	611.040	713.125	420.269.970	255.410	48.388.773	245.470	0,00	51.165	0,00	470.702.433	
Alimentos y Productos Agroforestales	135.000	574.500	624.000	210.000	45.125	75.000	180.000		30.000		1.873.625	
Textiles y Vestuarios											0,0	
Productos de Papel, Cartón e Impresos	28.880	32.490	85.750	58.170	28.260	7.650	62.295		21.165		324.660	
Productos Farmacéuticos				420.000.000		48.304.998	1.375				468.306.373	
Productos de Cuero, Caucho y Plásticos											0,0	
Productos de Minerales, Metálicos y No Metálicos											0,0	
Combustibles, Lubricantes, Productos Químicos y Conexos											0,0	
Gastos que se asignaran durante el ejercicio (Art. 32-33 Ley 423-06)											0,0	
Productos y Útiles Varios	3.600	4.050	3.375	1.800	182.025	1.125	1.800				197.775	
Transferencias Corrientes									1.560.000		1.560.000	
Transferencias Corrientes Al Sector Privado									1.560.000		1.560.000	
Transferencias Corrientes Al Gob. Gral Nacional											0,00	
Transferencias corrientes a empresas públicas no financieras											0,00	
Subvenciones											0,00	
Transferencias corrientes al sector externo											0,00	
Transferencias de Corrientes a otras Instituciones Públicas											0,00	
Transferencias Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	

¹⁴ Componente 0: Área Administrativa; Componente 1: Alimentación y Nutrición Hospitalaria; Componente 2: Nutrición en Desastres; Componente 3: Alimentación Enteral y Parenteral; Componente 4: Educación Nutricional; Componente 5: Suplementación; Componente 6: Fortificación; Componente 7: Vigilancia; Componente 8: Nutrición; Componente 9: Investigación

CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Transferencias de capital al sector privado												0,00
Bienes Muebles, Inmuebles e Intangibles	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Mobiliario Y Equipo												0,00
Mobiliario y Equipo Educativo y Recreativo												0,00
Equipo e Instrumental, Científico Y Laboratorio												0,00
Vehículos y Equipo de Transporte, Tracción y Elevación												0,00
Maquinaria, Otros Equipos y Herramientas												0,00
Equipos de defensa y seguridad												0,00
Bienes Intangibles												0,00
Edificios y estructuras												0,00
Obras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Obras En Edificaciones												0,00
Infraestructura												0,00
Construcciones En Bienes Concesionados												0,00
TOTAL	167.480	611.040	713.125	420.269.970	255.410	48.388.773	245.470	0,0	1.672.165	0,0	472.323.433,0	

Fuente: Elaboración propia, a partir de información proporcionada por la Dirección Central del Programa de Nutrición

Agregación de la Información

Una vez rellenas las dos matrices de datos, se agregó la información mediante una suma lineal obtenida en los dos puntos anteriores para obtener los costos directos parciales por componente de la Dirección Central del Programa

$$\text{Costo Componente "n"} = \text{Coste RRHH "n"} + \text{Coste Materiales y Suministros "n"}$$

En la metodología descrita, la cantidad total resultante de la suma de los costos directos parciales de los diversos componentes debe coincidir con la cuantía total del presupuesto de la dirección central.

Tabla 8: Costos Totales por Componente del Programa de Nutrición

Componentes	Costo RRHH	Costo Materiales y Suministros	Costos Totales
Área administrativa	3.668.982	167.480	3.836.462,31
Alimentación y Nutrición hospitalaria	805.908	611.040	1.416.947,57
Nutrición en desastres	667.166	713.125	1.380.291,47
Alimentación Enteral y Parenteral	738.107	420.269.970	421.008.076,75
Programa de educación nutricional	892.235	255.410	1.147.645,07
Suplementación alimentaria	1.034.166	48.388.773	49.422.938,75
Fortificación de alimento	696.785	245.470	942.255,07
Vigilancia Nutricional	406.984	0	406.983,84
Nutrición comunitaria	275.998	1.672.165	1.948.163,22
Investigación nutricional	1.724.604	0	1.724.603,55
TOTAL	10.910.935	472.323.433	483.234.368

Fuente: Elaboración propia

Como se observa, el costo de la Dirección central del programa para el año 2016 es DOP 483.234.368. Esta cantidad debe cuadrar con la asignación presupuestaria del Programa

Transferencia de Costes hacia los Centros de Coste Finales

De acuerdo con la metodología desarrollada, el centro de coste administrativo se consideró como CCI ya que el objetivo último del cálculo de los costes directos parciales era llegar a conocer cuáles eran las cantidades monetarias asignadas a los CCF.

Para asignar dicho centro administrativo a los CCF se asignó como criterio de asignación el criterio de **proporcionalidad directa**. Es decir cada centro de costo final requiere del componente administrativo una cantidad de recursos proporcionalmente igual a la cantidad que dicho centro de costo consume sobre el total

En la siguiente tabla se muestran los costos directos parciales del programa de Nutrición repartidos entre los nueve componentes que, de acuerdo con las reuniones y la documentación suministrada, forman los nueve CCF del programa

CÁLCULO DE COSTOS EN LA DIRECCIÓN CENTRAL DEL PROGRAMA DE NUTRICIÓN
MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Tabla 9: Costos Directos por Centros de Costo Finales

Costos Directos Dirección central (excluido componente administrativo)		479.397.905		
Componente Administrativo		3.836.462		
Costos Directos Totales		483.234.368		
COMPONENTES	Total Costes Directos CC Finales (A)	% sobre Costos Directos Totales	Imputación Costes CC Intermedio (B)	Total Costes Centro Costo Final (A+B)
Alimentación y Nutrición hospitalaria	1.416.948	0,30%	11.339	1.428.287
Nutrición en desastres	1.380.291	0,29%	11.046	1.391.337
Alimentación Enteral y Parenteral	421.008.077	87,82%	3.369.188	424.377.265
Programa de educación nutricional	1.147.645	0,24%	9.184	1.156.829
Suplementación alimentaria	49.422.939	10,31%	395.515	49.818.454
Fortificación de alimento	942.255	0,20%	7.541	949.796
Vigilancia Nutricional	406.984	0,08%	3.257	410.241
Nutrición comunitaria	1.948.163	0,41%	15.591	1.963.754
Investigación nutricional	1.724.604	0,36%	13.801	1.738.405
TOTAL	479.397.905	100,00%	3.836.462	483.234.368

Fuente: Elaboración propia

De esta manera quedaron la totalidad de costes directos parciales repartidos entre los nueve centros de costo finales. En este caso concreto, se detectó un sesgo alcista para el componente de alimentación enteral y parenteral, toda vez que a este componente se le asignó cerca del 88% de los costes del CCI. Esto se debe a que el personal técnico del programa de nutrición le asignó a este componente el 90% del gasto en productos farmacéuticos, aproximadamente DOP 420 millones.

En este punto, la información obtenida se puede procesar de tal forma que permita una visualización del presupuesto de la dirección central donde los diferentes rubros de gasto se asocian con los CCF. Toda vez que conocemos qué productos terminales se concentran en cada CCF (ver *Tabla 4: Tabla de Relación Productos- Componentes*), podemos afirmar que hemos logrado para la dirección central del programa un **presupuesto orientado a productos**. El mismo se presenta en la *Tabla 11: Presupuesto Orientado a Productos del Programa de Nutrición*

7.4 MEDICIÓN DEL DESEMPEÑO

El fin último del desarrollo metodológico es orientar el presupuesto a resultados, no a productos. Los costos alcanzados al poder conocer las cantidades monetarias en los CCF deben ir ligadas a cuales serían los resultados esperados en cada uno de los CCF. Es importante poder realizar esta fase ya que:

- Permite iniciar el proceso de valoración del grado de desempeño de los objetivos y los consecuentes resultados en salud obtenidos.
- Permite realizar comparaciones homogéneas entre CCF con análisis tipo costo beneficio y/o coste utilidad.

A modo de ejemplo presentamos una tabla con los resultados esperados directamente atribuibles al Programa de Nutrición referidos al componente “fortificación de alimentos” referidos a resultados esperados respecto a la desnutrición infantil. Dichos resultados están definidos en el Plan Nacional Plurianual del Sector Público¹⁵:

Tabla 10: Resultados Esperados Programa de Nutrición

Resultados Esperados	Indicadores	Línea Base 2012	Meta 2016
Disminución de la desnutrición en niños de 0 a 5 años	Porcentaje de niños menores de 2 años con desnutrición aguda, peso/talla	1.8 (2007)	<1
	Porcentaje de niños menores de 5 años con desnutrición crónica, talla/edad	9.0 (2012)	<5
	Porcentaje de menores con anemia y carencia de vitamina A	12 (2009)	8

Fuente: Elaboración propia, a partir del PNPSP

El equipo de asesores externos que hemos liderado este ejercicio sabemos que para redondear el ejercicio quedaría por realizar el último paso que vincule costos con resultados esperados. Sin embargo, el mismo no ha podido ser llevado a cabo por las dificultades encontradas durante el desarrollo de los trabajos. La poca disponibilidad del personal del Programa de Nutrición para proporcionar un espacio de discusión, así como los problemas a la hora de definir los resultados esperados de las acciones que llevan a cabo lo han imposibilitaron.

¹⁵ Ministerio de Economía, Planificación y Desarrollo (2015), ‘Plan Nacional Plurianual del Sector Público 2013-2016, Actualización 2015’, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Tabla 11: Presupuesto Orientado a Productos del Programa de Nutrición

AÑO 2016												
Tipo	Objeto		COMPONENTES									Total
			Alimentación y Nutrición hospitalaria	Nutrición en Emergencias	Alimentación Enteral y Parenteral	Educación nutricional	Suplementación alimentaria	Fortificación de alimentos	Vigilancia Nutricional	Nutrición comunitaria	Investigación nutricional	
2	1	Sueldos y Salarios	1.214.203,63	1.005.172,29	1.112.052,95	1.344.267,15	1.558.104,01	1.049.796,52	613.173,62	415.826,89	2.598.337,54	10.910.934,60
2	2	Contratación de servicios	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	61.000,00	0,00	61.000,00
2	3	Materiales y Suministros	611.256,74	713.377,95	420.419.045,35	255.500,60	48.405.937,14	245.557,07	0,00	51.758,14	0,00	470.702.433,00
2	4	Transferencias Corrientes	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	1.560.000,0	0,00	1.560.000,00
2	5	Transferencias Capital	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	6	Bienes Muebles, Inmuebles e Intangibles	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
2	7	Obras	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
TOTAL			1.825.460,38	1.718.550,24	421.531.098,31	1.599.767,74	49.964.041,15	1.295.353,59	613.173,62	2.088.585,03	2.598.337,54	483.234.367,60

Fuente: Elaboración propia

8 CONCLUSIONES Y RECOMENDACIONES

A nivel general, es importante señalar que la estimación de los costos totales de la producción pública es una materia completamente nueva en el Ministerio de Salud Pública, toda vez que es una institución en la que nunca se ha introducido hasta ahora la cultura del costeo

Fruto de los meses de trabajo con el personal técnico de la Dirección de Planificación Institucional y la Dirección de Desarrollo Estratégico del Sector Salud, la ejecución del ejercicio práctico con el Programa de Nutrición y el acompañamiento al proceso que la DIGEPRES llevó a cabo en el Programa Ampliado de Inmunizaciones, llegamos a las siguientes conclusiones.

Conclusión 1. La contabilidad de costes es un ejercicio complejo que requiere de un compromiso total por parte de toda la organización y requiere necesariamente contar con personal especializado para ello dentro de la estructura profesional del MSP

Conclusión 2. La aplicabilidad de la metodología de costes por resultados preconizada por el Ministerio de Hacienda topa con la complejidad de conocer los costes por resultados del sector salud. Sobre todo si se tiene en cuenta que en muchas ocasiones para obtener los resultados en salud interviene una multiplicidad de actores, no únicamente el MSP

Conclusión 3. Incluso si no se tienen en cuenta el resto de actores involucrados en la cadena de costes de salud, hace falta disponer de sistemas de información y herramientas de gestión sólidas a nivel central que permitan conocer fidedignamente los montos asociados a cada rubro de gasto

Conclusión 4. La contabilidad de costes requiere una reflexión interna en profundidad del MSP; que debe concretarse en la determinación de los CCI y los CCF. Asimismo, debe definirse la vinculación entre CCI y CCF, los criterios de imputación y los distintos productos a costear dentro de cada CCF

Conclusión 5. Ampliando el espectro del ejercicio y entrando en el terreno de la medición del desempeño, es necesario que los planes estratégicos de cada una de las dependencias sean elementos de reflexión para concretar los resultados a obtener, los objetivos a alcanzar y los indicadores necesarios para el monitoreo y evaluación de estos resultados y objetivos

A partir de estas conclusiones, se realizan las siguientes recomendaciones

Recomendación 1. Teniendo en cuenta el RRHH con el que cuenta actualmente el MSP, si se quisiera empezar hoy con el recorrido recomendamos que sea la Dirección de Planificación Institucional la que centralice el proceso y gestione los resultados del costeo

Recomendación 2. No puede implementarse una metodología de costos totales hasta que exista la absoluta certeza que el MSP dispondrá de manera rigurosa, puntual y confiable de información proveniente de los niveles central y prestador. Hasta que no se consiga este flujo de información, se recomienda limitar el alcance del ejercicio a la estimación de costes en el nivel central

Recomendación 3. Actualmente, el MSP no está en disposición de desagregar para cada una de sus dependencias los cuatro principales elementos de costeo: RRHH, materiales y suministros, servicios no personales y depreciaciones del activo fijo. Así, se recomienda no empezar con el cálculo de los costes de la producción a nivel central hasta que no se disponga de los sistemas de información necesarios que permitan realizarlo con éxito

Recomendación 4. Se recomienda que el primer paso en la implementación del costeo sea la definición a nivel interno de qué dependencias del nuevo organigrama constituyen CCI y cuáles CCF y se establezcan también las relaciones de dependencia entre ellos; esto es, hacia qué CCF se van a repercutir los costes de los CCI, así como los criterios de asignación. Este ejercicio se puede realizar desde este mismo momento, toda vez que no requiere del desarrollo de ningún otro elemento

Recomendación 5. Toda vez que la implementación de las técnicas de costeo no son un fin *per se*, sino una herramienta encaminada al logro de la gestión por resultados, se recomienda fortalecer las capacidades técnicas de los responsables de las distintas unidades ministeriales (especialmente aquellas que se vayan a considerar CCF). Concretamente, se aconseja incidir en la definición de productos, resultados y metas sobre los que orientan su trabajo. Sabemos que el personal de la DPI lleva tiempo trabajando en esa línea y les instamos a continuar. De otro modo, el costeo nunca alcanzará su propósito último

9 BIBLIOGRAFÍA

Fuentes Institucionales

Calle, R. (2015), *'Ejercicio Práctico para el Costeo de la Producción Pública'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Calle, R. (2015), *'Metodología para el Costeo de la Producción Pública'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Calle, R. (2015), *'Procedimiento General para el Costeo de la Producción Pública'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Ministerio de Economía, Planificación y Desarrollo (2015), *'Plan Nacional Plurianual del Sector Público 2013-2016, Actualización 2015'*, Ministerio de Economía, Planificación y Desarrollo, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Ministerio de Hacienda (2014) *'Hacia un Nuevo Sistema Presupuestario Dominicano: Modelo Conceptual TO BE'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Ministerio de Hacienda (2015), *'Proyecto de Ley del Presupuesto General del Estado 2016. Tomo III'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Plan Estratégico de la Dirección de Nutrición (2013), Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Resolución 000025, de 15 de Septiembre de 2015, que aprueba la Estructura Organizativa de Transición del Ministerio de Salud Pública y Asistencia Social

Shack, N. (2015), *'Hacia la Articulación entre el Plan y el Presupuesto'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Sotelo, J. & Armijo, M (N.A.), *'Gestión Orientada a Resultados y Contratos por Resultados y Desempeño'*, Ministerio de Hacienda, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Vice Ministerio de Planificación y Desarrollo (2014), *'Bases Metodológicas Planificación y Presupuestación Nivel Central'*, Vice Ministerio de Planificación y Desarrollo, Santo Domingo (Rep. Dominicana)

Otras Fuentes

Agustí, E. (1990), *'Los Costes Hospitalarios'*, Tesina entregada para la Maestría en *Economía de la Salud*, Universidad de Barcelona, Barcelona (España)

Albeiro, J. (N.A.), *'Sistema de Costeo Basado en Actividades Aplicado al Sector Salud'*, Universidad de Antioquía, Medellín (Colombia)

MINISTERIO DE SALUD PÚBLICA – *Definición de la metodología de presupuestación y planificación basada en el costeo unitario de los servicios de salud pública individuales y colectivos y acciones de rectoría y regulación*

Calle, R. & Makón, M (N.A.), *'La Estimación de Costos en las Entidades del Sector Público: una Propuesta Metodológica'*, Asociación Internacional de Presupuesto Público (ASIP)

Contaduría General de la Nación (N.A.), *'Marco de Referencia para la Implantación del Sistema de Costos en las Entidades del Sector Público'*, Contaduría General de la Nación, Bogotá (Colombia)

Escuela de Salud Pública de Andalucía (2006), *'Metodología para la Estimación del Coste Sanitario por Paciente en un Proceso Asistencial'*, Escuela de Salud Pública de Andalucía, Granada (España)

García Cornejo, B. (2004), *'La Experiencia en Contabilidad de Costes y en Benchmarking del Sistema Nacional de Salud Español. Balance de una Década'*, *Revista de Administración Sanitaria*, vol. 2, nº 1, pp. 103-23

Kaplan, A., Montico, E & Velarde, M. (2005), *'La Contabilidad de Costos en Instituciones de Salud'*, en IX Congreso del Mercosur de Costos -Florianópolis, SC (Brasil)- 28 a 30 de noviembre de 2005

López Orozco, G. & Torres Hinestroza, A. (2012), *'Metodología de Costos para Instituciones Prestadoras de Servicios de Salud: Aplicación de los Grupos Relacionados por el Diagnóstico – GRD'*, *El Hombre y la Máquina*, nº 40, pp. 31-43

Makón, M & Calle, R. (2010), *'Consultoría para la Elaboración de un Modelo Conceptual de Estimación de Costos'*, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Managua (Nicaragua)

Ministerio de Hacienda y Crédito Público (2010), *'Guía Metodológica para el Diseño de Estructuras Programáticas'*, Ministerio de Hacienda y Crédito Público, Managua (Nicaragua)

OPS (2007), *'Función Rectora de la Autoridad Sanitaria Nacional'*, Organización Panamericana de Salud, Washington D.C.

Peombo, C. (2008), *'Costos y Gestión en Servicios de Salud: una Revisión de la Literatura'*, *Quantum*, vol. 3, nº 1, pp. 55-74

Shah, A. & Shen, C. (2007), *'A Primer on Performance Budgeting'*, en Shah, A. *'Budgeting and Budgetary Institutions'*. Public Sector Governance and Accountability Series. Washington, D.C. Banco Mundial.

Travé Bautista (2010), *'Gestión de Costes en Centros Sanitarios: Diseño y Aplicación del AMB al HSF'*, Universidad Rovira i Virgili, Tarragona (España)