

# Control de gestión vs. Control presupuestario.

## El caso de los Health Service Executives of Ireland.



### Gestión vs. presupuesto

Con el ejercicio presupuestario se inicia el ejercicio de control. Por ello es esencial que el presupuesto recoja objetivos empresariales, pero sobre todo **realidades empresariales**.

### Errores más comunes en Control de Gestión Empresarial

- Presupuestos mal elaborados que no pueden ser utilizados como herramientas de gestión.
- Errores en la determinación del coste de ventas, y por tanto en el margen de neto de ventas.
- Errores en la determinación de gastos indirectos y generales, por tanto en el margen neto.

El presupuesto es una herramienta de control de gestión (una entre muchas) y solo podrá ser utilizado si está bien elaborado. Ha de recoger de forma exacta la expresión monetaria de los objetivos de la compañía.

# Health Services Executives of Ireland



La aproximación coste fijo/variable, conduce a graves errores de gestión en situaciones donde el coste fijo es un porcentaje importante. En el corto y medio plazo, coste variable solo son los materiales que compramos a los proveedores. Las decisiones se deben tomar con un modelo de costes plenos bien asignados.



El coste, capacidad, margen y beneficio neto de nuestros productos y clientes suele ser la dimensión perdida en muchas organizaciones. El ABC-ABM-ABB, resuelve esta carencia informativa.

En la República de Irlanda, los Health Service Executives (HSE) combinan muchos de los servicios que en otros países se dividen entre los servicios sociales y de salud. El Área Sur de HSE es responsable de los condados de Cork y Kerry, un área de aproximadamente 150 millas por 100 millas, y gasta € 850 millones por año.

**Necesitaban saber si estaban gastando bien el dinero, y cual era la causa del gasto**, al tiempo de ser capaz responder preguntas tales como: ¿Cómo afectará los cambios en la población a la demanda de nuestros servicios de salud? ¿Podemos influir en la demanda futura de los servicios sociales a través de por ejemplo de educación sanitaria y atención preventiva? ¿Hay formas mejores y más rentables de proporcionar nuestra gama de servicios?...



Se eligió implementar un proyecto analítico con el desarrollo de un nuevo modelo de costes, que arrojó luz sobre porqué existen los costos y cómo varían. En lugar de partir de los datos del año anterior revisando cuánto se gastó, y establecer una comparación con el presupuesto del año anterior (modelo clásico implantado), el nuevo análisis se concentró en donde se gasta el dinero y porqué se gasta.

Por ejemplo, ¿cuanto cuesta realmente una ayuda a domici-

lio y cuántas personas necesitarán tal ayuda el próximo año? ¿Influirá el envejecimiento de la población en la cantidad de personas que necesitan instalaciones comunitarias? ¿Cuál es la tendencia en el abuso de drogas, y por lo tanto, cuánto debemos presupuestar para afrontarlo? ¿Podemos influir en la demanda de servicios a través de la promoción de la salud? **Querían evaluar el presente, pero mucho más importante querían gestionar el futuro.**

Adoption Services	Nursing Homes
Aftercare Services	Occupational Therapy Services
Assisted Living Services	Ophthalmic Services
Aural Services	Palliative Care Services
Cardiovascular Strategy	Pharmacy Services
Child Abuse Unit	Physical & Sensory Disabilities
Child Care	Physiotherapy Services
Children's Residential Homes	Pre-School Services
Chiropody Services	Psychology Services
Community Hospitals	Public Analyst Laboratory
Day Centres	Public Health Nursing
Dental Services	Refugee Services
Dietetic Services	Residential Homes Inspect
Environmental Health Services	STD/Aids Clinics
Family Support Services	Screening - Asylum Seekers
Family Therapy Services	Social & Health Education
Food Microbiology Laboratory	Social Work Services
Fostering Resource Unit	Special Housing Aid
Health Promotion Dept	Speech & Language Therapy
Home Helps	Substance & Alcohol Abuse Services
Homeless Adults	Surveillance
Immunisations	Travellers' Services
Infectious Disease	Voluntary Bodies
Medical Card Assessment	Young People Special Care Units
Mercy Childcare Transfer	

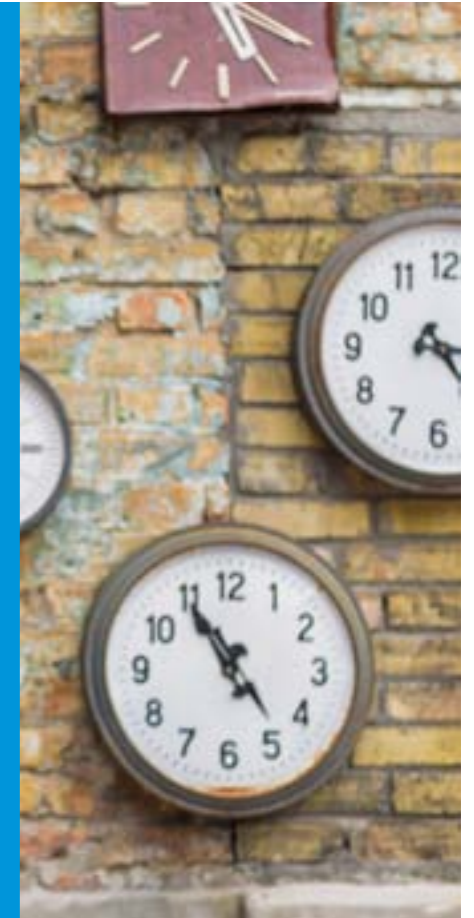


Tabla 1. Servicios



El proyecto analizó el coste total de los tratamientos y servicios ofertados, no solo los costes clínicos y de servicios directos, sino también los costes de soporte como: alojamiento, equipamiento, administración, administración y tecnología de la información. Armados con la nueva información, los futuros reportes al Department of Health and Children se basan en **costes totales reales y comprobados de las actividades desempeñadas** y de diversos de costes.

Esto asegura que los nuevos presupuestos son realistas y están basados en datos reales y fiables, y no son en meras proyecciones del pasado sin fundamento real o sin tener en consideración las cambiantes circunstancias de la demanda.



## El modelo ABC de HSE Surthen Area

El HSE tiene un total de 18.000 empleados distribuidos en 250 edificios y gestiona un presupuesto de gasto de 850€. Los hospitales y áreas de cuidado intensivo no se tuvieron en cuenta para este proyecto. Esto nos da una idea de la dimensión de la institución.

El alcance del modelo ABC fue: Community Hospitals (€ 40 millones), Services (€ 260 millones) y los costos de los Servicios Centrales que se centraron en el apoyo a la comunidad (€ 68 millones). Los costos se asignaron desde el libro mayor (los recursos) a las actividades y luego a cerca de 50 servicios diferentes, que constituyeron los objetos de coste del modelo (véase tabla 1).

Los costos de depreciación de activos agregaron otros 17 millones de euros al modelo. En general, ¡el modelo ABC incluyó 470 centros de coste y un total de 10.288 líneas del libro mayor!

### Entrando en detalle

Por no perder al lector en miles de detalles, a los efectos de ilustrar el trabajo hemos tomado el primer servicio enumerado en la tabla 1, *Adoption Services*. Mediante el modelo de costes implantado, determinamos el coste de las actividades que lo componen, y pudimos conocer detalladamente los costes para cada actividad y del driver. El volumen del driver de coste nos permitió determinar los costos unitarios, se muestran en la tabla 2.

El análisis de los datos nos permitió hacer comparaciones que provocaron nuevas preguntas, como por ejemplo ¿Cuál es la causa de que en un área la ayuda a domicilio sea un 30% más costosa que en otra? Ver tabla 3.

Mediante el nuevo modelo de coste determinamos el coste de diferentes tratamientos. Los pacientes que reciben los tratamientos también se analizaron como objetos de coste, esto permitió determinar el coste total del suministro de servicios de salud a los pacientes. Es decir **además del coste servicio, calculamos el coste paciente**.



Servicio	Actividad	Coste Actividad	Cost driver	Volumen	Coste Unit.
Servicios de adopción	Evaluación adopción entre países	399.581€	Nº Evaluaciones	144	2.775€
	Visitas posteriores a adopción	33.992€	Nº Visitas	47	723€
	Búsquedas y reuniones	67.984€	Nº Búsquedas	45	1.511€
	Evaluación adopción local	55.000€	Nº Evaluaciones	5	11.000€
	Colocación adopción local	94.493€	Nº Madres vistas	37	2.554€
	Total coste servicio				

Tabla 2. Actividades

Reflexión importante, **ni todos los pacientes solicitan los mismos servicios, ni el mismo servicio presentaba el mismo coste realizado a dos pacientes diferentes**. Esto se debía a que los pacientes tenían diferentes atributos, se observó que un atributo clave es la edad.

Esto permitió otro interesante análisis, mostramos los costes de tratamiento por grupo de edad y los costes per cápita de cada tratamiento. Ver tabla 4.

Centro cuidado seniors	Pacientes	Coste total	Coste Unit.
Kerry Home	2.097	5.516.496€	2.631€
Norht Lee	1.761	3.458.230€	1.964€

Tabla 3. Centros y coste

Edad	Coste tratamiento	Coste per capita
0-14	228€	0,08€
15-24	252€	0,14€
45-44	276€	0,54€
45-64	360€	3,12€
65+	408€	17,74€

Tabla 4. Coste tratamiento

### El proceso del ABB- Activity Based Budgeting:

- Estimar la producción y volumen de ventas del próximo periodo por cada producto/servicio y cliente.
- Estimar el volumen de todas las actividades de la organización. Tanto las directas como las indirectas y de soporte.
- Cálculo de los recursos necesarios para el desarrollo de cada una de las actividades de la organización. Nuevamente trabajamos con el 100% de los recursos.
- Cálculo de la demanda de recursos requerida por tipo de recurso.
- Analisis de capacidades, a nivel de actividad y a nivel de recursos. Cálculo de capacidad de recursos excedentaria del periodo.



## El modelo presupuestario convencional

El modelo planteado no solo permitió conocer al detalle que estaba ocurriendo con los costes, además facilitó la toma de decisión futura, el dimensionado del servicio y

# Cost Intelligence!

Los presupuestos convencionales son una sucesión de iteraciones, donde los directores de área buscan más recursos, y los directores generales tratan de controlar el gasto. El resultado es consecuencia "política" de lo que ocurrió el año anterior.

*mucho más...*

Conociendo los cambios en los perfiles demográficos a lo largo del tiempo y por región, ahora es posible vincularlos a los costes de salud. El perfil demográfico se podría usar para proporcionar un pronóstico preciso de las demandas en el sistema de salud, tanto a nivel de costes como de recursos humanos y materiales.



## El presupuesto basado en actividad, integrando realidades.

Los presupuestos basados en actividad ofrecen la oportunidad de basar las decisiones en realidades empresariales.

Autorizar y controlar recursos suministrados basándose en la demanda de las actividades desarrolladas por los recursos.



Pero no a nivel general, sino nivel de detalle de servicio y tratamiento. **Pueden saber exactamente qué nivel de capacidad y que coste requerirá cada servicio y tratamiento, sin más que hacer una estimación de los perfiles demográficos.** Pudiendo establecer los segmentos que necesitemos, ciudad, área, región, franja de edad,... Sin duda una herramienta de gestión de muy alto valor añadido. Otros beneficios importantes fueron: **mejora del presupuesto, de la gestión y el control, la capacidad de analizar y comprender los costos, y cuando es necesario buscar como optimizarlos.** También proporcionó la capacidad de desarrollar modelos de gestión del rendimiento, generando así información de gestión significativa, lo que permitió tomar mejores decisiones sobre la prestación de servicios a nivel local.



## Empresas de servicios

Los sistemas ABM y ABB funcionan también en empresas de servicios. Una vez desarrollado el modelo, lo podemos utilizar para calcular costes y capacidades pasadas, o estimar costes futuros y capacidades requeridas futuras.

Con un modelo ABB-ABM-ABC los gestores tienen mayor control de sus costes de estructura y los costes fijos.

## USANDO PRESUPUESTOS ABB GESTIONANDO CON ABC-ABM

En sus comienzos el ABC-ABM fue una respuesta al fracaso de las prácticas contables tradicionales para solucionar las distorsiones en el cálculo de los costes de producto. En particular los derivados del crecimiento de los costes indirectos y generales.

Más tarde el enfoque se amplió al cliente, muy importante en empresas de servicios, por ejemplo en el sector financiero, distribución y servicios públicos, ha habido pocas alternativas al ABM para proporcionar una comprensión real de la dinámica de coste del negocio.

Sistemas de gestión del desempeño como: BSC, el Modelo de Excelencia, valor añadido para el accionista,... se basan en el análisis ABM para proporcionar una comprensión detallada de donde y cómo actuar para mejorar el rendimiento.

**El ABM es una herramienta para la toma de decisión estratégicas y operativa.**

**Los sistemas ABC-ABM son el eje y base de análisis de sistemas de gestión como: el BSC, el TQM, el valor para el accionista,...**



# ANÁLISIS WHAT IF...

Con el uso del ABB los gestores pueden predecir los niveles de gasto y suministros requeridos para los periodos futuros, y calcular el coste esperado de productos, servicios y clientes. Una característica importante es que permite a los directivos predecir las consecuencias de sus decisiones tomadas sobre productos y clientes.

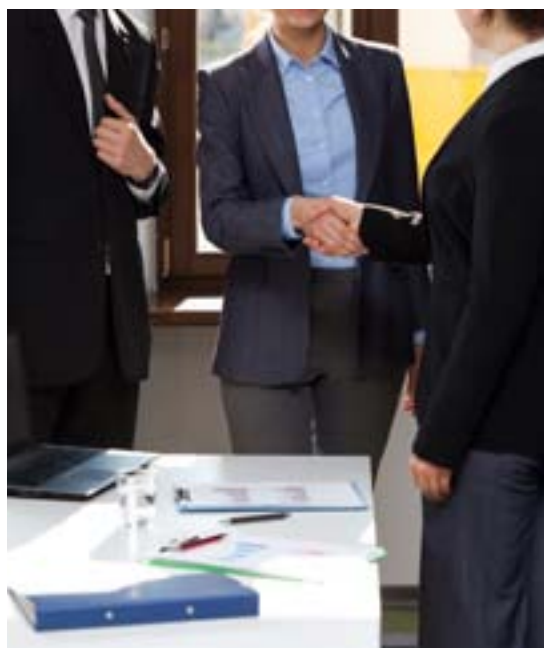
También pueden analizar las decisiones tomadas sobre inversiones, procesos y actividades.

Esto permite una doble aproximación la estratégica y la táctica.

Una de las grandes ventajas de estos modelos es que no solo analizamos el pasado, sino que anticipamos el futuro.

## Los modelos de gestión por actividades pueden ser utilizados para cubrir diversos aspectos, como por ejemplo:

- Toma de decisión sobre producto, cliente, canal mercado... Procesos de internacionalización.
- Gestión de la relación con el cliente, para la mejora del beneficio mutuo. Temas como precio, tamaño de lote, funcionalidad, acuerdo de servicio,...
- Gestión de producto, política de precio, reingeniería de producto, análisis de rentabilidad, discontinuar,...
- Gestión de proveedor, mejores costes de aprovisionamiento, frente a precio de compra.
- Descubrir oportunidades, marcar prioridades, justificación financiero de la mejora continua.



## ¡Modelos ABC-ABM-ABB para presupuestar y gestionar!



Redactado José I. Pascual, socio consultor y fundador de Solve BMC

### Referencias y fuentes:

- *Mesuring profitability in a private hospital group.* Brian Plouwman
- *Cost & Effect.* Rober S. Kaplan & Robin Cooper
- *Casos y experiencias.* Jose I. Pascual

### Teléfono

911-412-042  
961-140-239

### Email & Web

info@solvebmc.com  
www.solvebmc.com

### Dirección

Fernando el santo 24, MADRID  
Libreros 3, VALENCIA