



Universidad  
Carlos III de Madrid



# Clínica Pies SL.

## Parte A

**Susana Gago Rodríguez**

**Profesora Titular de Economía Financiera y Contabilidad**

**Universidad Carlos III de Madrid**

### LA EMPRESA

La Clínica Pies SL es una empresa privada de pequeña dimensión que se dedica a actividades podológicas. Su director es Paco Rodríguez, diplomado en podología por la Universidad de Valencia. Sus clientes son mayoritariamente personas mayores que acuden a un servicio privado. Paco tiene contratado a otro podólogo, Luis, que auxilia en la atención clínica a los clientes y a su sobrina, Cristina, que gestiona la atención no clínica a clientes, se encarga de mantener limpia la clínica y ocasionalmente asesora a su tío con la administración y gestión del negocio. Paco está sentado en su despacho preocupado con como marcha su clínica podológica. Recientemente, Paco se había animado a implantar un sistema de costes ABC para calcular mejor el beneficio de su clínica y ver si alguna de las actividades que realizaba no era rentable.

### EL SISTEMA ABC DE PACO

La clínica Pies está especializada en ofrecer dos tipos de servicios de tratamiento a sus clientes:

- Quiropodia
- Siliconas

Sumando los importes de las facturas a clientes del mes de noviembre, Paco calcula los ingresos reflejados en el anexo 1. Con respecto a los materiales que se utiliza, Paco, y también Luis, llevan una ficha para cada servicio prestado al paciente, en la

que apuntan cuántos materiales se han usado en cada uno de ellos (anexo 1). Con respecto al trabajo de Luis y Paco, con Luis había pactado un salario que, con complementos y cargas sociales, tenía un coste de 15 euros por prestación realizada. Paco y Luis trabajan mano con mano, por ello, Paco se ha puesto el mismo salario (anexo 1). Entre los costes indirectos de la clínica se encuentra el salario de Cristina, cantidad anual de 3.600 euros. Con esa cantidad, Paco se encarga de pagar su matrícula en la Universidad y, además, le paga el alquiler de su apartamento y la cuota de la seguridad social. Con respecto a los gastos mensuales de teléfono, 350, Paco sabe que se deben a llamadas que están relacionadas con la atención a clientes, pero no lleva ningún control que le permita conocer con exactitud si el cliente ha llamado para pedir cita, información adicional o cualquier otro tema. Ahora con el sistema ABC ha empezado a controlar en la facturas el tiempo de llamada por paciente. Con respecto a los suministros ha negociado una tarifa plana mensual de 200 euros, para sus ámbitos normales de actividad. Para calcular la amortización de la maquinaria, Paco ha dividido lo que ha costado (restando lo que espera recuperar cuando la venda en el mercado de segunda mano) entre los meses que la va a usar, esta operación da como resultado 1.000 euros. El contrato de alquiler de la clínica, establecido a principio de año para el 2004, determina un alquiler de 900 euros al mes por el local (anexo 1).

Para establecer el sistema ABC Paco ha considerado que las actividades que se realizan en su clínica son, a groso modo, las siguientes: atención clínica al paciente, preparación de piezas y atención no clínica al paciente (en forma, fundamentalmente, de información al mismo). Ha elegido como indicador mejor de la actividad clínica los pacientes que atienden Luis y él; de la preparación de piezas, el número de piezas elaboradas (100); y de atención no clínica, el tiempo de atención telefónica. Para identificar los minutos de llamada, Paco le ha pedido a Cristina que, con base al recibo telefónico, establezca los minutos de atención a cada paciente y el servicio al que corresponde éste. Las llamadas de atención no clínica suman 8.700 minutos, de los que corresponden 4.700 a siliconas y el resto a quiropodias. Cada silicona ha consumido 1 de las piezas elaboradas. El resto corresponden a piezas para uso en quiropodias.

Para repartir los costes indirectos entre las actividades, Paco ha hecho una serie de cálculos. Para repartir el alquiler ha establecido los metros cuadrados de superficie que se utilizan para cada actividad: 200 para actividad clínica, 50 para preparación de piezas y 50 a atención al cliente. Paco también le ha preguntado a Cristina cuánto tiempo dedica a la realización de cada una de sus actividades, Cristina le ha respondido que de las horas que trabaja a la semana dedica a atención al cliente un 60%, a la limpieza de la clínica un 20% y a tareas administrativas un 10%, el 10% restante es un tiempo muerto que suele aprovechar para estudiar. Cristina le ha pasado un cálculo que indica que un 40% de las llamadas se corresponde con la actividad clínica, un 30% en llamadas de actividad de atención no clínica y un 30% son llamadas particulares de Paco, Luis y la propia Cristina. Los suministros, excepto el material de limpieza (un 5% de la factura mensual), se utilizan en la actividad clínica, por lo que Paco ha decidido discriminarlo. La maquinaria se utiliza tanto en la atención clínica (25%) como en la preparación de piezas (75%). Paco ha llegado a

una determinación de los costes siguiendo el sistema ABC para el mes de Noviembre, que son los que figuraran en el anexo 2.

## EL PRESUPUESTO ABB QUE ELABORA PACO

A Paco le parece que su sistema ABC o no funciona bien, o algo está marchando muy mal en su trabajo, mirando los datos de Noviembre. Paco piensa que su principal problema es que jamás se ha preocupado de hacer una estimación previa de sus ingresos y de sus costes, que le permitiese de una manera fiable cómo iban a ir las cosas. Por eso se plantea elaborar un sistema de presupuestos ABB. Para ver si la información que le da es útil, o no, Paco decide probar con una simulación para el mes de Noviembre.

Paco tiene una capacidad de atender a 300 pacientes al mes (indistintamente en quiropodia y en siliconas). No obstante esta capacidad es teórica porque nunca ha llegado a esta cifra. La información del año anterior y la aplicación de la tasa de crecimiento media a la capacidad utilizada en los últimos tres años establecen que en Noviembre debería haber atendido a 190 pacientes, realizando 100 servicios de quiropodia y 90 de siliconas, y preparado 130 piezas. El contrato con la compañía de teléfonos cubre un máximo de 33.333 minutos, 10.000 minutos corresponderían a llamadas no clínicas (9000 para quiropodias). Cada silicona necesita (teóricamente) la preparación de 1 de las piezas elaboradas y el resto se usa en algunas quiropodias (En promedio 1/3 de las mismas).

Para el presupuesto de costes de materiales estableció una previsión de 5 euros por cada prestación realizada. Para ello revisó todas las facturas que tenía del año anterior, las dividió entre las prestaciones realizadas y el número resultante lo aumentó con el índice de inflación. Para la mano de obra, había pactado con Luis un salario que, con complementos y cargas sociales, tenía un coste para el 2004 de 14 euros la prestación realizada, en Septiembre Luis pidió una subida, que Paco aceptó y también se aplicó a sí mismo. Para él mismo ha previsto el mismo salario. Para los suministros tiene la referencia de la tarifa plana. El salario de Cristina también es conocido. Paco le pide, de nuevo a su sobrina que mire las facturas de teléfono de Noviembre de los cuatro últimos años, para determinar la cantidad que debería corresponderle a este mes. Cristina le comenta que tendría que ascender a 450.

## CUESTIONES

1. Comentarios cualitativos al sistema ABC de la Clínica Pies SL.
2. Establezca el presupuesto ABB que ha simulado Paco para Noviembre.
3. Calcule las desviaciones de este presupuesto ABB.
4. ¿Qué recomendación le haría a Paco?

ANEXO 1: INGRESOS Y COSTES DE LA CLÍNICA PIES EN EL MES DE NOVIEMBRE DE 2004

INGRESOS POR SERVICIOS (Noviembre)	Servicios a Pacientes	Realizados por Luis	Realizados por Paco	Tarifa servicio	Importe Total
Quiropodia	100,00 €	50,00 €	50,00 €	30,00 €	3.000,00 €
Siliconas	80,00 €	40,00 €	40,00 €	100,00 €	8.000,00 €
TOTAL de ingresos	180,00 €	90,00 €	90,00 €		11.000,00 €

COSTE DE MATERIALES EN NOVIEMBRE	
Materiales	Importe
Quiropodia	400,00 €
Siliconas	800,00 €
TOTAL de materiales	1.200,00 €

Mano de obra en Noviembre	Servicios a Pacientes	Realizados por Luis	Realizados por Paco	Tarifa Luis	Tarifa Paco	Mano de obra Luis	Mano de obra Paco
Quiropodia	100,00 €	50,00 €	50,00 €	15,00 €	15,00 €	750,00 €	750,00 €
Siliconas	80,00 €	40,00 €	40,00 €	15,00 €	15,00 €	600,00 €	600,00 €
TOTAL de mano de obra	180,00 €	90,00 €	90,00 €	15,00 €	15,00 €	1.350,00 €	1.350,00 €

COSTES INDIRECTOS EN NOVIEMBRE	
	Importe
Salario de Cristina	300,00 €
Teléfono	350,00 €
Suministros	200,00 €
Amortización	1.000,00 €
Alquiler	900,00 €
TOTAL de CI	2.750 €

## ANEXO 2 SISTEMA DE COSTES ABC

Criterios de reparto	Atención clínica	Preparación de piezas	Atención no clínica	Otras	TOTAL
Horas de Cristina			60%	40%	100%
Minutos de teléfono	40%		30%	30%	100%
Carácter del suministro	95%			5%	100%
Uso maquinaria	25%	75%			100%
Metros cuadrados	200	50	50		300

Costes de las actividades	Atención clínica	Preparación de piezas	Atención no clínica	Otras	TOTAL
Salario de Cristina			180,00 €	120,00 €	300,00 €
Gastos de teléfono	140,00 €		105,00 €	105,00 €	350,00 €
Suministros	190,00 €			10,00 €	200,00 €
Amortización Maquinaria	250,00 €	750,00 €			1.000,00 €
Alquiler	600,00 €	150,00 €	150,00 €		900,00 €
costes indirectos	1.180,00 €	900,00 €	435,00 €	235,00 €	2.750,00 €
cost driver	pacientes atendidos	piezas elaboradas	tiempo de llamada		
	180	100	8700		
coste unitario	6,56 €	9,00 €	0,05 €		

## COSTES DIRECTOS

	Quiropodia	Siliconas	Total
MP	400,00 €	800,00 €	1.200,00 €
MOD	1.500,00 €	1.200,00 €	2.700,00 €
Costes directos	1.900,00 €	2.000,00 €	3.900,00 €

## COSTES INDIRECTOS

	Quiropodia	Siliconas	Total
Atención clínica	655,56 €	524,44 €	1.180,00 €
coste paciente	6,56 €	6,56 €	
pacientes	100	80	180
Preparación	180,00 €	720,00 €	900,00 €
coste preparación	9,00 €	9,00 €	
piezas	20	80	100
Atención no clínica	200,00 €	235,00 €	435,00 €
coste minuto	0,05 €	0,05 €	
minutos	4000	4700	4350
total	1.035,56 €	1.479,44 €	2.515,00 €

## COSTES TOTALES DE LÍNEAS DE SERVICIOS

	Quiropodia	Siliconas	Total
Costes directos	1.900,00 €	2.000,00 €	3.900,00 €
Costes indirectos	1.035,56 €	1.479,44 €	2.515,00 €
total	2.935,56 €	3.479,44 €	6.415,00 €

## RESULTADOS

	Quiropodia	Siliconas	Total
Ingresos	3.000,00 €	8.000,00 €	11.000,00 €
Costes	2.935,56 €	3.479,44 €	6.415,00 €
Resultado	64,44 €	4.520,56 €	4.585,00 €
Rentabilidad	1%	99%	100%
Otros costes			235,00 €
Resultado T			4.350,00 €