

La experiencia en contabilidad de costes y en *benchmarking* del Sistema Nacional de Salud español. Balance de una década

Beatriz García Cornejo

Departamento de Administración de Empresas y Contabilidad.

Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales.

Universidad de Oviedo. Asturias

Resumen

El objetivo de este trabajo es analizar la experiencia del Servicio Nacional de Salud español en su aplicación de la contabilidad de costes a los hospitales y el empleo de la información suministrada por este sistema contable en el proceso de *benchmarking* hasta el año 2002, momento en el que se terminan de transferir las competencias sanitarias a las Comunidades Autónomas. Para ello se ha estudiado tanto la evolución y grado de implantación de los sistemas de costes empleados en la práctica, como la información económica utilizada por el INSALUD en el *benchmarking*. Aunque se ha avanzado en el proceso de homogenización en el cálculo de costes entre distintos centros, requisito básico para la elaboración de indicadores comparables, las transferencias sanitarias supondrán, probablemente, el empleo de un modelo diferente para cada Comunidad (tal como ha venido sucediendo en las Comunidades que ya gestionaban su sanidad), lo que hará más difícil la comparación; considerando además que la transparencia informativa queda en manos de los distintos Servicios Regionales de Salud. Sin embargo, la experiencia extranjera muestra que la comparación a través de ratios o indicadores agrupados por áreas (entre ellas la económica) que permitan una visión integral de cada hospital, está experimentando un gran desarrollo.

Palabras clave: Costes hospitalarios. Presupuesto hospitalario. *Benchmarking* en el sector sanitario.

Summary

The objective of this work is to analyse the experience of the Spanish National Health Service when applying Cost Accounting to hospitals and the use of the information provided by this accounting system in the *benchmarking* process up to the year 2002, the moment when the responsibilities for health issues were transferred to the Autonomous Regions. Consequently, both the development and degree of implementation of the cost systems used have been studied, as well as the economic information used by the INSALUD for *benchmarking* purposes. Although advances have been made in the homogenisation of cost calculations between different centres, a basic requirement in order to prepare indicators that can be compared, the transfer of health responsibilities will probably imply the use of different models in each Autonomous Region (as has happened in the Regions

that already manage their own Health Service), which will make comparisons even more difficult. We must also consider that the transparency of the information is in the hands of the different Regional Services. However, foreign experiences show that comparisons based on ratios or indicators grouped by areas (including the economic area) that allow a global view of each hospital, have developed considerably.

Key words: Hospital costs. Hospital budget. Benchmarking healthcare.

Evolución del sistema de financiación hospitalaria

Aunque la información suministrada por la contabilidad analítica tiene distintos objetivos, dentro del sector sanitario destaca su utilidad a la hora de establecer mecanismos de pago o elaborar el presupuesto de los centros sanitarios, tarea común para todas las Comunidades Autónomas (CC.AA.) al tener las competencias transferidas en materia de sanidad.

El trabajo que llevarán a cabo a partir de ahora los distintos Servicios Regionales de Salud lo realizó el INSALUD gestión directa (INSALUD GD) hasta el año 2002, cuando gestionaba los recursos de las CC.AA. sin competencias transferidas. Para ello, el Ministerio de Sanidad y Consumo ya optó en el presupuesto de 1992 y posteriormente, con los contratos programa con el INSALUD, por la presupuestación global prospectiva vinculada a objetivos de actividad como método de financiación de los hospitales, intentando así superar los problemas asociados al sis-

tema de presupuestación tradicional, retrospectivo e incrementalista.

Para implementar este sistema fue necesario definir el producto hospitalario y calcular su coste para fijar las tarifas correspondientes. En el caso de INSALUD GD la actividad se estableció tomando como referencia la unidad ponderada de asistencia (UPA), equivalente a una estancia médica y que venía a sustituir a la UBA (unidad básica asistencial⁽¹⁾). El resto de actividades se agrupan ponderando su consumo de recursos respecto a la que se considera como unidad. Además se tienen en cuenta, en la medida de lo posible, aquellas actividades o procesos hospitalarios que, por su singularidad o por razones estratégicas, no se deberían ponderar con relación al resto de la actividad hospitalaria, sino que se deben tarifar de manera diferenciada y común para todos los hospitales; son las denominadas actividades extraídas¹. La agrupación

⁽¹⁾La UBA se utilizaba desde hacía años para fijar tarifas de conciertos y posteriormente fue reformada y empleada por el Instituto Catalán de la Salud en la concertación hospitalaria.

pación pretende que se recojan las distintas actividades hospitalarias con diferencias relevantes en sus costes.

La valoración tanto de la UPA como de los procedimientos extraídos se obtuvo a partir de un estudio de costes en 5 hospitales del INSALUD GD². Posteriormente se estableció un coste presupuestado (o tarifa) por UPA diferenciado para 5 categorías distintas de hospitales establecidas a partir de criterios tales como tamaño y complejidad del centro o tamaño de su plantilla, de forma que, finalmente, se determinaron 5 tarifas distintas. Esta unidad de medida es básicamente la misma, aunque con ciertas particularidades en las distintas CC.AA. transferidas y el INSALUD GD.

De lo anterior se deduce que un sistema de costes por proceso, o al menos por UPAS, proporciona cierta capacidad para “cerrar” el presupuesto público, al permitir definir los objetivos del hospital considerando de alguna forma la actividad y también, de forma muy sencilla, la casuística.

A pesar de que la UPA matiza y desagrega las categorías de la UBA, el valor de ambas medidas, al tratarse de estancias, aumenta cuando se incrementa el consumo de recursos, aunque sea sin aumentar la actividad, por ejemplo, alargando la estancia media innecesariamente o

ingresando procesos banales o pacientes ambulatorios. Además, la UPA tampoco mide adecuadamente la actividad ambulatoria.

Con estos antecedentes en el año 1998 se produce un cambio en el INSALUD con los denominados contratos de gestión⁽²⁾, nueva herramienta por la que se financia a los hospitales en función de la complejidad de los procesos atendidos en el área de hospitalización, así como en función de los distintos productos del hospital en las demás áreas de producción.

Esta mejora en el sistema de financiación supone el abandono de la UPA, que es sustituida por la unidad de complejidad hospitalaria (UCH). Ya no se trata de una estancia, sino de un proceso teniendo en cuenta la complejidad. Para obtener las UCH se aplicaron los pesos GRD (grupos relacionados con el diagnóstico⁽³⁾) a las altas hospitalarias, obteniendo

⁽²⁾En el Contrato de Gestión se fija la cartera de servicios, la actividad asistencial, calidad y financiación del hospital. Además se determinan topes de actividad a partir de los cuales se aplica tarificación reducida con el fin de desincentivar incrementos de actividad en áreas que no lo precisan.

⁽³⁾Los grupos relacionados con el diagnóstico (GRD) son una clasificación de los episodios de hospitalización en clases isoconsumo de recursos basada en atributos clínicos (diagnóstico principal, gravedad, realización o no de un procedimiento quirúrgico, comorbilidad y estado al alta) y en la edad y sexo del paciente. De esta forma se obtienen 809 GRD (el número de GRD ha creci-

un peso medio para cada hospital que refleja su grado de complejidad. Multiplicando las altas del centro por dicho índice se obtiene la producción del centro expresada en UCH. El coste (o tarifa) de esta nueva medida se calcula en el marco del proyecto Geclif, al cual se hará referencia más adelante (la tabla I recoge una síntesis de lo expuesto hasta aquí y de otras cuestiones que se verán con más detalle en los siguientes apartados).

En realidad, los contratos programa/de gestión, entre otras limitaciones, constituyen una ficción legal que oculta una dirección por objetivos (ficción legal porque ni se puede rescindir ni reclamar arbitral o judicialmente su cumplimiento) y además conservan algo de su carácter

do desde los 383 que se publicaron en la versión GRD-I hasta los 809 de la versión GRD-II), mutuamente excluyentes, consistentes desde el punto de vista clínico y con patrones similares de consumo de *inputs* (costes y duración de estancia similares). Para cada GRD, los protocolos consignan su peso o coeficiente de ponderación que mide la complejidad clínica de la patología. En España, desde 1996 se lleva a cabo el cálculo de los pesos para el sector sanitario español que aparecen publicados para los años 1997, 1998 y 1999 en la página Web del Ministerio de Sanidad y Consumo. De acuerdo con el sistema AP-GRD (v. I4) los pacientes vistos en los hospitales de agudos del Sistema Nacional de Salud (SNS) se agrupan en 641 grupos, oscilando los pesos relativos de dichos GRD entre 0,03 (638. "Neonato, exitus primer día, no nacido en el centro") y 18,45 ("103. Trasplante cardíaco"). Es decir, el conjunto de procesos más sencillo tiene un coste 600 veces menor que el más complejo. El coste medio del paciente "tipo" es de 2.530 euros.

retrospectivo³ al existir las denominadas "subvenciones a la explotación"⁽⁴⁾".

A pesar de ello, lo que sí es cierto es que han contribuido a potenciar y mejorar los sistemas de información, vinculando costes con actividad y obteniendo medidas de eficiencia de los centros. Precisamente el desarrollo de los sistemas de información y, en concreto, de la contabilidad analítica se estudia en el siguiente apartado.

La experiencia en contabilidad de costes del sistema sanitario español

Los intentos de llevar la contabilidad analítica a los hospitales españoles constituyen experiencias aisladas hasta principios de los años noventa, momento en el cual el Ministerio de Sanidad y Consumo, a través del proyecto Signo, da el primer paso en la implantación y homogeneización de la contabilidad analítica en los hospitales del Sistema Nacional de Salud⁴.

Su objetivo era crear un modelo normalizado de imputación de costes por grupos homogéneos de enfermos que permitiese evaluar la eficacia y eficiencia

⁽⁴⁾En la práctica se fija el presupuesto global con parámetros históricos y luego se le resta la facturación para obtener la subvención de la explotación.

Hasta 1991		1992	1998	2002 en adelante
Forma de financiación	Presupuestación retrospectiva	Contratos programa presupuestación prospectiva	Contratos de gestión: presupuestación prospectiva	Un modelo de Contabilidad Analítica para cada CC.AA.
Definición del producto		Unidad ponderada de asistencia	UCH (altas ajustadas por complejidad aplicando pesos GRD)	
Sistemas de costes				
Modelos de costes	Experiencias aisladas de contabilidad analítica en distintos centros	Proyecto Signo: protocolo de contabilidad analítica para todos los hospitales pertenecientes al INSALUD	Proyecto Geclif: revitalización y mejora del Signo	
Planteamiento básico		Cálculo de costes por centros de coste (servicios)	Cálculo de coste por UCH utilizando aproximación <i>top down</i> (costes por servicios imputados a las altas del servicio ponderadas con los pesos GRD) o mediante asignación directa a paciente (costes por paciente agrupados luego por GRD)	
Control de resultados	Coste por alta o por estancia	Coste por alta o estancia Costes por servicio	Coste por UCH Costes por servicio diferenciando costes propios, repercutidos y estructurales Publicación de costes por UCH para cada centro y especialidad diferenciando hospitalización y actividad ambulatoria Publicación de costes unitarios de servicios intermedios de alto coste para cada centro Publicación de costes por GRD Publicación de pesos GRD	

UCH: unidad de complejidad hospitalaria; GRD: grupos relacionados con el diagnóstico.

Tabla I. Evolución de la financiación hospitalaria en los hospitales INSALUD

de los servicios prestados al usuario. Aunque la primera versión del modelo (Signo I) se limitaba a la imputación de costes a los Servicios del hospital, su posterior perfeccionamiento desembocaría en la imputación de costes por paciente (Signo II).

Para ello se propone un modelo de costes completos y reales con un sistema de subreparto en cascada (se define de forma estricta el orden de imputación y no se consideran las prestaciones recíprocas) en el que los centros de coste (denominados grupos funcionales homogéneos [GFH], denominación que aún se conserva en la actualidad en el sector sanitario) se dividen en estructurales, intermedios y finales. Los primeros realizan funciones de dirección y administración; los intermedios realizan una función logística y asistencial, tienen un producto definido y medible y pueden facturar (serían, por ejemplo, los centros integrados en el bloque quirúrgico, laboratorio o en logística); y los centros finales son los que realizan la actividad principal, es decir, los que llevan a cabo la actividad clínica y dan altas, es decir, todos los Servicios de un hospital.

Al mismo tiempo que se va consolidando en los hospitales españoles la contabilidad analítica por Servicio a través del proyecto Signo, también lo hace la

codificación del conjunto mínimo básico de datos (CMBD⁽⁵⁾) así como otras mejoras en el sistema de información a través de sistemas de medición de la casuística hospitalaria (GRD) y de la calidad técnica (por ejemplo, prevención de infecciones nosocomiales) y percibida (por ejemplo, tiempos de demora).

Sin embargo, a pesar de una etapa inicial de éxito en su implantación el Signo cayó, por diversos motivos, en una fase de letargo. Algunas de las causas que pueden explicar el significativo abandono del modelo en la mayor parte de los hospitales que lo emprendieron son las siguientes⁵: dificultad que representa el cálculo de los costes de los Servicios y productos intermedios; existencia de prestaciones recíprocas entre los distintos Servicios (traspasos entre centros de coste de un mismo nivel o prestaciones de los centros de coste finales a los intermedios) que añade una dificultad adicional a los procesos de cálculo⁽⁶⁾; la determinación del precio del producto transferido se realiza dividiendo

⁽⁵⁾La información suministrada por el CMBD incluye datos administrativos, demográficos, diagnósticos y de procedimientos para cada paciente, lo que permite asignar cada proceso a un GRD. Realizada en el 100% de los hospitales con un nivel de codificación del 91,27%.

⁽⁶⁾Como ya se comentó, el modelo resuelve el problema empleando el método de subreparto en cascada, estableciendo un orden de prelación que, por tanto, no permite tener en cuenta prestaciones recíprocas.

do el coste real del centro entre su volumen de producción, lo que supone la transferencia de las posibles ineficiencias de los Servicios intermedios a los finales, dificultando su localización y, por tanto, su resolución. A todo lo anterior cabe añadir el habitual rechazo que el propio concepto de coste provoca en el personal sanitario, lo que no actúa en absoluto como estímulo para su colaboración.

Por otra parte, el programa informático Signo sólo permite obtener costes por Servicio, sin ningún cálculo de costes por actividad, además de no diferenciar en cada Servicio los costes de hospitalización (necesarios para el cálculo del coste por proceso) de los correspondientes a la actividad ambulatoria, ni obtener indicadores clinicofinancieros que midan la gestión asistencial en cada unidad del centro.

Con estos antecedentes en 1998 surge el Proyecto denominado Gestión Clínico-Financiera o Geclif, cuyo objetivo es además de la normalización e integración de la información clínico-financiera hospitalaria, la adaptación de dicha información al cálculo del coste por proceso, de forma que puedan obtenerse costes por actividad asistencial (GRD, consultas externas, urgencias, exploración radiológica, etc.), e indicadores de

eficiencia para la comparación entre hospitales⁽⁷⁾.

Aunque el nuevo modelo se basa en el Signo presenta algunos cambios en su estructura, destacando, sobre todo, la necesaria separación de los costes de hospitalización de los de consultas externas: en cada Servicio final debe crearse un GFH para hospitalización (H) y otro para consulta externa (CE).

Las principales características del modelo se recogen en un manual desarrollado por el INSALUD⁶. En él se mantiene la clasificación de GFH en estructurales, intermedios y finales, añadiendo los intermedios/finales (facturan a otros y dan altas: Medicina intensiva, urgencias, diálisis, unidad de hemodinámica) y las denominadas unidades de explotación analítica (que agrupan costes de estructura y de zonas comunes). También se emplea un sistema de costes completos y el proceso de reparto se describe revisando uno por uno los distintos costes por na-

⁽⁷⁾Otros objetivos del proyecto consisten en la creación de grupos de trabajo con las sociedades científicas para el cálculo de unidades relativas de valor (URV), la implantación de la facturación entre centros y el impulso de la competencia regulada. Las líneas de actuación se concretan en: cambios en la estructura de la contabilidad analítica, selección de un nuevo programa informático, avance en la normalización de conceptos de coste, homologación, explotación de indicadores y creación de grupos de trabajo con sociedades científicas para el cálculo de URV.

Tipo de Coste	Criterio de asignación
Coste de personal	Repartidos a los GFH según porcentaje de dedicación (o de horas reales si es posible medirlas) a las áreas de producción (H, CE). El coste de las guardias se asigna a urgencias y hospitalización según porcentaje estimado en cada centro
Farmacia Mantenimiento Material sanitario y no sanitario	A los distintos GFH según consumo real
Costes indirectos: electricidad, agua, calefacción, limpieza	A los GFH según metros cuadrados de superficie
GFH de estructura	Según coste de personal de cada GFH
GFH intermedios	Según el desarrollo del sistema de información del hospital

GFH: grupos funcionales homogéneos; H: hospitalización; CE: consulta externa.

Tabla 2. Criterios de asignación de costes en el Geclif

turalidad y estableciendo un criterio común (aunque flexible) para las cuestiones que puedan plantearse⁽⁸⁾ (un resumen de estos criterios se muestra en la tabla 2). A la hora de realizar el subreparto ya no es necesario establecer un orden previo en el proceso puesto que se emplea el método recíproco, lo que resuelve el problema de prestación de servicios entre centros finales o interconsultas (fig. 1).

Tras la fase de imputación todos los GFH recogen su coste completo, desglosado en costes propios (los procedentes del reparto), repercutidos (los imputados de un GFH a otro) y estructurales.

⁽⁸⁾Como en el caso de costes de personal (productividad variable, guardias, MIREs) o en el de costes por amortización.

Mientras que en los GFH intermedios se utilizan las unidades relativas de valor (URV) como medida de la producción del centro⁽⁹⁾, la actividad de hospitalización y los procesos de cirugía ambulatoria también se miden considerando la complejidad, de forma que en lugar de utilizar las altas totales se emplean UCH⁽¹⁰⁾. La producción ambulatoria (urgencias, tratamientos en hospital de día, hospitalización a domicilio etc.), cuando

⁽⁹⁾Las URV miden la complejidad de la producción y el consumo de recursos de cada producto asignándole un peso o ponderación. El INSALUD tiene varios catálogos de productos homologados con URV: anatomía patológica, farmacia, neurofisiología clínica, pruebas especiales y radiodiagnóstico.

⁽¹⁰⁾Las UCH se obtiene a partir del conjunto mínimo básico de datos (CMBD) de las altas codificadas a las que se aplica el programa de clasificación de pacientes GRD.

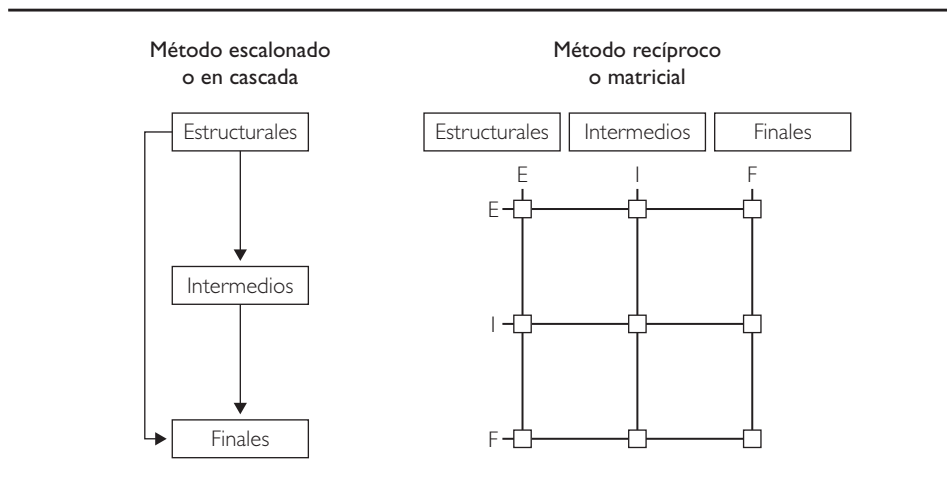


Figura 1. Método de subreparto de costes (asignación de costes a los centros finales).

es de distinta complejidad también lleva a utilizar URV⁽¹¹⁾.

Para calcular el coste por proceso (por GRD) se plantean dos alternativas, según el grado de desarrollo del sistema de información del hospital:

1. Calcular el coste por paciente (asignándole de forma directa todos los costes que sea posible) y obtener el coste medio de todos los pacientes que han sido dados de alta en un determinado GRD.

2. Calcular el coste por proceso en función de los pesos medios de cada

GRD (modelo *Top-Down*) a partir de la siguiente fórmula:

$$\text{Coste GRD}^{(9)} = \frac{\text{Coste del GFH de hospitalización}^{(10)} \times \text{peso GRD}^{(9)}}{\text{Altas}^{(10)} \times \text{peso medio del GFH o servicio}^{(10)}}$$

Para lo cual es necesario contar con el coste del GFH de hospitalización del servicio⁽¹⁰⁾ y la casuística atendida por dicho servicio en los distintos GRD.

Para terminar este apartado cabe señalar que las CC.AA. que han ido recibiendo las transferencias sanitarias hasta 2001 vienen utilizando de forma oficial y reglada distintos sistemas de costes en sus centros hospitalarios⁷. Aunque presentan rasgos comunes al Geclif también existen diferencias entre ellos, lo que

⁽¹¹⁾Por ejemplo, en el caso de consultas externas, una primera consulta tendría el valor o peso 1 y una consulta sucesiva el peso 0,6. Lógicamente, el avance en la codificación de la actividad ambulatoria y la definición del episodio de consultas permitirá obtener una unidad de complejidad que se ajuste más a la patología atendida.

obliga a realizar adaptaciones o armonizar dichos sistemas en el caso de que se quisieran efectuar comparaciones de costes entre CC.AA. o abordar proyectos de ámbito nacional, como el cálculo de pesos GRD en el Sistema Nacional de Salud español⁸.

Homologación de hospitales: grado de implantación y desarrollo de la contabilidad analítica

En el año 2000 el Geclif se había implantado en 51 de los 79 hospitales del INSALUD GD, y en 18 de ellos se calculaban costes por proceso mediante el sistema de asignación directa al paciente. Además, el 60 % de los hospitales habían comenzado a calcular los costes de amortización según los criterios del Geclif⁹.

Para conocer el grado de desarrollo de la contabilidad analítica en los distintos centros se emplea un sistema de evaluación que pretende conocer, por una parte, el desarrollo del sistema de información de cada hospital⁽¹²⁾ y en qué medida la información suministrada por los hospitales es homogénea y por tanto comparable; y por otra, si dicha informa-

ción es empleada tanto para la toma de decisiones por parte de directivos y responsables como para la elaboración de presupuestos y del contrato de gestión.

Esto se concreta en la evaluación de 5 áreas: normalización en la estructura (es decir, adaptación a la nueva estructura propuesta por el modelo), normalización y niveles de homologación tanto en el reparto de costes como en los criterios de imputación, cuestiones sobre organización y gestión y evaluación por parte de los servicios centrales acerca de la fiabilidad y rapidez con que los centros remiten la información.

Todo lo anterior se recoge en un cuestionario que incluye las 5 áreas mencionadas mediante 30 preguntas de doble o triple opción y una enumeración de todos los posibles criterios de imputación para cada centro (o paciente, según el caso) según su grado de precisión. A cada uno de los ítems se le asigna una puntuación de forma que al comparar la de cada centro con el máximo posible en cada área se determina el grado de desarrollo del centro y su nivel de homologación (correspondiendo al valor 1 el máximo nivel de homologación).

En la tabla 3 se muestran los únicos datos publicados correspondientes a los años 1998 y 2000 para los hospitales INSALUD.

⁽¹²⁾Clasificación de costes (directos, indirectos y estructurales), cargo manual o automático, conciliación de costes con el gasto real y control de los criterios de asignación e imputación de costes.

Grupo*	N.º total de hospitales	Nivel 1		Nivel 2		Nivel 3		No homolog.	
		1998	2000	1998	2000	1998	2000	1998	2000
Grupo 1	22	0,00	0,00	27,27	59,09	59,09	36,36	13,64	4,55
Grupo 2	28	3,57	3,57	50,00	71,43	39,28	25,00	7,14**	0,00
Grupo 3	9	0,00	0,00	33,33	55,56	44,44	44,44	22,22	0,00
Grupo 4	12	0,00	8,33	25,00	50,00	58,33	41,67	16,67	0,00
Grupo 5	8	0,00	0,00	37,50	75,00	62,50	25,00	0,00	0,00
Total INSALUD	79*	1,26	2,53	36,71	63,29	50,63	32,91	11,39	0,00

Fuente: elaboración propia a partir de INSALUD (1999) e INSALUD (2001).

*En esta clasificación del INSALUD el grupo 1 está formado por los pequeños hospitales comarcales, con menos de 200 camas y menos de 100 médicos; el grupo 2, el más numeroso, comprende los hospitales generales de Área; en el grupo 3 se incluyen hospitales, en general de mayor volumen que los anteriores, que cuentan con algunos Servicios de referencia; el grupo 4 está formado por los hospitales que prestan servicios de mayor complejidad, conocidos habitualmente como de "alta tecnología". Finalmente, una miscelánea de hospitales con características singulares forma el grupo 5 (generalmente centros monográficos: infantiles, maternos, geriátricos, etc.).

**Hay un hospital de este grupo que en 1998 no tenía implantado el programa Geclif por lo que no puede evaluarse para asignarle a un nivel determinado; sin embargo, a efectos de este trabajo y por motivos de homogeneidad se le ha considerado como no homologado.

Tabla 3. Nivel de homologación de la contabilidad analítica por grupos de hospitales INSALUD (Años 1998 y 2000). Porcentaje de hospitales en cada nivel

Como se puede apreciar en la tabla en el transcurso de los años 1999 y 2000 se ha avanzado en el desarrollo de los sistemas de contabilidad analítica, de forma que en el 2000 no había ningún hospital perteneciente al INSALUD no homologado y la mayoría de ellos se situaban en el nivel 2 de homologación, aunque sólo dos centros habían alcanzado el nivel 1. Parece que los hospitales del grupo 2 han respondido algo mejor en el desarrollo de sus sistemas de información que el resto, consiguiendo la mayoría de ellos situarse en el nivel 2. La explicación puede encontrarse en que se trata de centros que, aunque tienen un tamaño

suficiente para contar con una infraestructura administrativa adecuada, no son tan grandes como para que hayan aparecido diseconomías gerenciales o dificultades de gestión⁽¹³⁾.

Por otra parte, la tabla 4 recoge las puntuaciones alcanzadas en cada uno de los aspectos evaluados.

Como se puede observar en la práctica totalidad de los casos se alcanza la puntuación más alta con relación a la

⁽¹³⁾Sin embargo, al analizar los hospitales que han implantado el coste por paciente se observa que éstos han sido: el 27 % del total de hospitales del grupo 1, el 21 % del total del grupo 2, el 11 % de los del grupo 3 y el 25 % de los hospitales tanto de los grupos 4 como 5.

Grupo	Estructura		Criterio de imputación		Organización/gestión	
	1998	2000	1998	2000	1998	2000
Grupo 1	99	100	55	58	90	93
Grupo 2	100	100	56	60	94	95
Grupo 3	100	100	49	55	89	93
Grupo 4	99	99	47	56	92	96
Grupo 5	100	89	49	45	95	94
Total INSALUD	99	100	53	58	92	95

Fuente: Elaboración propia a partir de INSALUD (1999) e INSALUD (2001).

*Puntuación total dividida entre puntuación máxima posible y multiplicada por 100. Se han omitido los decimales.

Tabla 4. Puntuación media* por grupos según el área evaluada (punt. máx.: 100)

adaptación a la estructura propuesta de Geclif (exceptuando los centros del grupo 5, debido a sus peculiares características). No sucede lo mismo, sin embargo, con relación a los criterios de imputación debido al esfuerzo que supone mejorar su precisión.

Resulta interesante observar que casi todos los centros alcanzan el nivel máximo de homologación en el área de organización y gestión, lo que significa que buena parte de los hospitales tienen definidos los informes que envían sistemáticamente a los distintos responsables; dichos informes se envían trimestralmente a los servicios funcionales, discutiéndose en la negociación de objetivos, y que se elaboran presupuestos por GFH clínicoasistencial en función de los resultados obtenidos en la gestión analí-

tica incluyendo objetivos de coste y actividad⁽¹⁴⁾.

Indicadores económicos y benchmarking en el sistema sanitario español

Uno de los objetivos del Geclif consiste en la elaboración de indicadores de eficiencia que permitan llevar a cabo comparaciones entre hospitales. La eficiencia alcanzada se observa a través de la comparación con otros hospitales del grupo, de forma que cada centro pueda evaluar sus resultados y tomar las me-

⁽¹⁴⁾Aunque el cuestionario recoge 15 preguntas sobre aspectos de organización y gestión, el 25 % de los hospitales obtiene una puntuación de 100, por lo que tienen que haber respondido afirmativamente a estas preguntas acerca de la utilidad de la información.

didadas oportunas para mejorar tanto el cálculo como el control de costes¹⁰.

Publicación de indicadores económicos

Los primeros datos comparativos obtenidos con el Geclif se publican en 1999, mostrando el coste de producción de la UCH y de las actividades realizadas en consultas externas para los distintos servicios, así como el coste de una urgencia para cada uno de los hospitales del INSALUD clasificados por grupos¹⁰. También se ofrece el coste global por UCH para cada centro. En todos los casos se muestra la media del grupo, aunque no aparece explícitamente calculada la desviación de cada centro respecto a la media, lo que facilitaría la lectura del informe.

En el año 2001 se publican los datos de 2000 aunque con algunos cambios. Por una parte, se ofrecen los costes unitarios de servicios intermedios de alto coste para cada hospital indicando la desviación respecto a la media de su grupo. Por otra, no aparece de forma expresa el coste global por UCH para cada centro, aunque la información de costes por servicio es más detallada y también más útil para hacer comparaciones; el coste por UCH del hospital tiene la ven-

taja de ofrecer una medida más simple y comprensiva de la posición de cada hospital respecto al resto. La estructura de la información se recoge de forma resumida en la tabla 5.

A partir de los datos del Geclif también se lleva a cabo el cálculo de costes por proceso (por GRD⁽¹⁵⁾), para cada grupo y para el total del INSALUD. Se publican costes medios y de nuevo se insiste en la idea de que aquellos hospitales con costes inferiores a dicha media constituyen el conjunto de hospitales más eficientes. El resto de centros deben considerarlo como punto de referencia y no sentirse satisfechos por estar en la media o próximos a ella¹¹.

Benchmarking hospitalario

La publicación de todos estos indicadores económicos tiene como transfon-

do el desarrollo de un proceso de *benchmarking* hospitalario: la variabilidad de costes refleja ineficiencias no deseables en los hospitales con costes más elevados, así que cada centro debe considerar su posición respecto al resto de hospitales del mismo grupo discutiendo con ellos las posibles razones de esas dife-

⁽¹⁵⁾Se ofrecen datos de costes para todos los GRD ordenados por frecuencia para el global del INSALUD, así como el coste de los 25 GRD más frecuentes para cada grupo de hospitales.

Área	Hospitalización*	Consultas externas		Urgencias	Atención primaria**		
Producto	UCH	1.ª consulta	Consulta sucesiva	Urgencia atendida	Coste medio población		
Grupo 1					Grupo 1		
Servicio 1					Hospital 1		
Hospital 1					:		
:					Hospital n		
Hospital n					Grupo 2		
Media S. 1							
:							
Servicio n							
:							
Grupo 5							
:							

Costes unitarios de servicios intermedios de alto coste							
Servicio	Anestesia y R.	Esterilización	Uds. Enfermería	Laboratorios	Quirófano	Radiodiag.	Desviación
Producto	Intervención	Intervención	Estancia	Determinación	UCH (interv.)	URV	%
Grupo 1							
Hospital 1							
:							
Hospital n							
Media							
Grupo 2							
:							

*Para el área de hospitalización también se incluyen otros parámetros: altas, estancias, media estancia, peso medio, peso total, coste total, coste por proceso y coste por estancia. De forma similar en consultas externas aparece el número de consultas primeras y sucesivas, el índice de sucesivas/primeras, así como el coste por proceso.

**Hospitales con gerencia de Atención Primaria integrada.

Tabla 5. Estructura de la información publicada por INSALUD a partir del Geclif. Costes unitarios

rencias. El objetivo final sería compartir información que permitiera identificar las mejores prácticas (que constituirían la referencia o estándar), y por tanto, redu-

cir las variaciones en costes y eficiencia. El problema es que no se indica cómo debería llevarse a cabo este proceso de colaboración entre gerentes y médicos

por un lado, y entre profesionales de distintos centros por otro. Actualmente, parece que la principal alternativa consiste en acudir a empresas del sector privado especializadas en procesos de *benchmarking*, al igual que está sucediendo, por ejemplo, en el caso británico¹², aunque también es cierto que ha habido una iniciativa por parte del INSALUD para llevar a cabo la estandarización de las actividades de 17 GRD y el cálculo de su coste¹³.

Por otra parte, los indicadores presentan una serie de limitaciones a la hora de efectuar comparaciones de eficiencia, pudiendo destacarse las siguientes: existencia de factores exógenos y endógenos que influyen sobre el consumo de recursos y no controlados por los indicadores (por ejemplo, mayor gravedad de los pacientes o localización del centro); ausencia de un referente (o estándar) con el que comparar, ya que la media no tiene porqué suponer necesariamente eficiencia (además, un coste más elevado puede justificarse en términos de mayor calidad); peligro de incentivar únicamente la homogeneidad entre hospitales con independencia de las consecuencias que tenga sobre el *output* del hospital (el objetivo se convierte en estar a la norma, con una posible pérdida de eficiencia).

A todo lo anterior cabe añadir otra limitación en el caso de un indicador económico como es el coste unitario: la dificultad de asegurar que los costes se han calculado de forma comparable. El propio INSALUD^{9,10} reconoce limitaciones en la información recogida para la elaboración de los costes⁽¹⁶⁾ y, a pesar de la existencia de un manual que pretende estandarizar el proceso de asignación de costes, aún existe margen para la discrecionalidad.

A pesar de lo anterior hay que reconocer el esfuerzo realizado para superar algunas de estas limitaciones mediante la creación de grupos de hospitales con características similares, el control de la complejidad del centro a partir de la UCH o los avances en la estandarización del proceso de cálculo de costes a través de un modelo de costes común para todos los hospitales. De hecho, los valores medios pueden ser utilizados como patrón para evaluar la actuación de unidades similares entre sí, y aunque

⁽¹⁶⁾ Como por ejemplo: diferencias en el nivel de desarrollo de la contabilidad analítica; falta de conciliación entre los datos de actividad asistencial registrados en la contabilidad analítica y los recogidos por otros sistemas como el CMBD, que son los datos oficiales del hospital; asignación incorrecta de los costes generados por los procedimientos extraídos; deficiencias en la asignación e imputación de costes a los GFH de docencia e investigación; errores de concepto y asignación de la actividad a los GFH, etc.

este patrón no tiene por qué ser el idealmente deseable, aporta una primera aproximación a la eficiencia e impulsa el cambio de comportamiento en los casos más desviados. No hay que olvidar que las tarifas del contrato de gestión que suscriben los distintos centros se basan en costes del año anterior, y sin el conocimiento adecuado de los costes no se puede saber si se está actuando de forma eficiente¹⁰.

Líneas de futuro en la comparación entre hospitales

Una cuestión que sí merece la pena destacar es que los indicadores económicos, aunque importantes, no son los únicos a efectos de valorar el rendimiento global de un centro. Así lo han entendido otros países que han comenzado a publicar una batería de indicadores para cada hospital cubriendo otros aspectos, como la calidad o la satisfacción de los pacientes y tomando como referencia la estructura del cuadro de mando integral de Kaplan y Norton¹⁴⁻¹⁶. Aunque en España también existe información sobre estas cuestiones aparece de forma dispersa en distintas publicaciones, con lo que resulta difícil o imposible obtener una visión de conjunto del rendimiento de cada centro.

Ante esta situación ha sido la iniciativa privada a través de empresas consultoras la que basándose en experiencias extranjeras ha comenzado a avanzar en este terreno, elaborando un ranking únicamente con los centros participantes en el estudio. A partir de una metodología simple de evaluación objetiva, multidimensional y basada en datos disponibles en la mayoría de hospitales se ofrece al sector sanitario un *benchmark* útil para la mejora de resultados, basado en indicadores de calidad, funcionamiento y eficiencia⁽¹⁷⁾.

Para cada centro participante clasificado en un grupo de hospitales comparables entre sí, se calculan 6 indicadores y se elabora una ordenación según su posición en cada indicador, constituyendo los 4 primeros de cada grupo el denominado Top 20. La lista de participantes es confidencial, no así los que alcanzan el grado de Top, cuyos nombres son publicados y reciben un galardón.

Los resultados obtenidos por el grupo *benchmark* son publicados junto con los del resto de hospitales, por lo que

⁽¹⁷⁾La empresa que lo realiza (Iasist) elabora el ranking basándose en una serie de variables que ya han sido contrastadas y experimentadas en EE.UU. durante 7 años en la elaboración de la publicación sanitaria "100 Top: Benchmark for success" y adaptando esos indicadores a la realidad y características del entorno hospitalario español. Disponible en: (<http://www.iasist.com>).

Resultados obtenidos por los hospitales del Grupo Benchmark (2002)	Hospitales generales pequeños	Hospitales generales medianos	Grandes hospitales generales	Hospitales docentes	Grandes hospitales docentes	Hospitales privados
Indicadores de calidad						
Índice de mortalidad ajustado por riesgo	0,82	0,75	0,83	0,86	0,77	0,89
Índice de complicaciones ajustado por riesgo	0,83	0,63	0,82	0,98	0,81	0,91
Indicadores funcionales						
Estancia media ajustada por casuística y severidad (días)	6,29	4,81	6,19	5,55	6,81	8,09
Tasa de sustitución en CMA (%)	55,27	60,62	56,69	61,59	57,17	51,06
Razón de ambulatorización	0,73	0,60	0,46	0,69	0,75	1,18
Indicador económico						
Coste por unidad de producción ajustada (1)	1.862	1.533	1.555	1.736	1.782	2.707
Calidad de datos						
Nº de diagnósticos por alta	3,72	3,32	3,56	3,82	3,71	4,20
% GRD inválidos	0,24	0,38	0,01	0,00	0,22	0,57
Complejidad						
Peso medio	1,0291	0,9052	0,9542	1,0096	1,0220	1,2429

Fuente: lasist (2003).

GRD: grupos relacionados con el diagnóstico.

Tabla 6. Indicadores del proceso de benchmarking Top 20

también aparece el porcentaje de mejora posible. Cada centro recibe un informe en el que se le indica su posición con respecto al resto de hospitales de su grupo, siendo posible, a partir de esos resultados, detectar si existe potencialidad de mejora en los ámbitos evaluados (tabla 6).

Con independencia de que resulte o no oportuno elaborar un ranking de hospitales, lo que sí parece previsible es

que la comparación a través de ratios o indicadores, agrupados por áreas que permitan una visión global de cada hospital, de acuerdo con los principios del cuadro de mando integral, experimente un gran desarrollo si se hace caso de algunas experiencias extranjeras como la británica. Para ello habrá que avanzar en la mejora de la construcción de los indicadores¹⁷ y contar con que sea la iniciativa pública (a través del Ministerio de Sani-

dad y las distintas Consejerías de Salud) la que impulse el proyecto¹⁸.

Conclusiones

En España es difícil prever cuáles serán las consecuencias del proceso de transferencias sanitarias con relación a la información ofrecida por las CC.AA. para cada hospital.

El proyecto Geclif, aunque constituye la continuación del Signo, presenta varias mejoras respecto a éste: supone un nuevo impulso a la contabilidad analítica y al desarrollo de los sistemas de información en los hospitales, profundiza en el cálculo de los costes por proceso al obligar a desglosar costes de hospitalización y consultas externas, no se queda en el coste por Servicio, sino que calcula los costes por proceso, lo que permite el establecimiento de tarifas para elaborar presupuestos, resuelve el problema de las prestaciones recíprocas entre centros al emplear un método de subreparto matricial y no en cascada, constituye un protocolo que pretende garantizar la homogeneidad en los métodos de reparto, el empleo de criterios de imputación y el cálculo de costes como el de amortización.

Sin embargo, desde el punto de vista de su empleo en la gestión interna de los

centros sigue presentando varios problemas: al tratarse de un sistema de costes completos no se considera de forma explícita la separación entre costes fijos y variables; al utilizar datos de costes y actividad reales las ineficiencias de los centros oferentes siguen traspasándose a los demandantes y no es posible calcular costes de subactividad; además, el cálculo de costes por proceso que propone (*top-down*), a pesar de su sencillez, está sujeto a la precisión de los pesos asignados a cada GRD, y la eficiencia o ineficiencia en el tratamiento de determinados pacientes condiciona los resultados del resto (un coste elevado derivado del tratamiento de un determinado tipo de paciente se distribuye entre todos los GRD del Servicio en función de sus pesos, por lo que el coste de todos los GRD estará sobrevalorado o será subestimado).

Con las transferencias sanitarias es muy probable que la información sobre costes deje de ser homogénea en la medida que cada CC.AA. elabore su propio modelo de contabilidad analítica tal y como han venido haciendo las CC.AA. con competencias ya transferidas. También la información que se publique a este respecto probablemente sea menos detallada que la ofrecida hasta el momento (la prueba está en la escasa infor-

mación facilitada por las CC.AA. con las competencias ya transferidas hasta 2002, donde el caso del Servicio Andaluz de Salud [SAS] destaca como una excepción¹⁹).

En cuanto al proceso de *benchmarking* entre hospitales no debe olvidarse que los modelos frontera⁽¹⁸⁾ permiten analizar la eficiencia de las organizaciones superando las limitaciones del *benchmarking* basado en la comparación de ratios o indicadores. Aunque en España existe un número creciente de estudios y publicaciones de este tipo, centradas en el análisis del nivel y de las causas de la ineficiencia de las organizaciones sanitarias tanto de hospitales como de centros de Atención Primaria, en la mayoría de ellos existen problemas importantes (definición del producto, especificación de los productos en términos de calidad constante, diferencia en los ranking obtenidos según la metodología empleada, etc.) que limitan su

utilidad tanto para establecer ordenaciones precisas de los centros según su eficiencia como para establecer la financiación de los hospitales, ya que no permiten calcular con precisión y fiabilidad la parte del gasto debida a ineficiencia y que, por tanto, debe ser descontada del presupuesto²⁰.

Por lo tanto, es previsible que la comparación a través de ratios o indicadores (bien contruidos) agrupados por áreas que permitan una visión integral de cada centro, de acuerdo con los principios del cuadro de mando integral, experimente un gran desarrollo si se hace caso de algunas experiencias extranjeras como la británica.

Ahora bien, la posibilidad de comparar el conjunto de hospitales del estado queda en manos de los 17 servicios regionales de salud, con importantes incentivos para no colaborar en el suministro de información (atesorar información, “maquillar datos”, etc.)²¹. Además, en el caso de los indicadores económicos, se plantea una dificultad añadida, ya que su empleo exige que los costes se hayan calculado de forma homogénea; sin embargo, el proceso de normalización en contabilidad analítica, en el que se había avanzado de forma considerable a lo largo de estos años, se ha visto paralizado con las transferencias.

⁽¹⁸⁾ Las medidas de eficiencia obtenidas a partir de la metodología frontera se basan en la definición de una frontera de costes o de producción (a partir de métodos no necesariamente estadísticos) compuesta por las mediciones que son inmejorables de entre todas aquellas de que se dispone. Posteriormente, una vez conocidos los valores de las empresas frontera, es factible cuantificar la distancia que separa una empresa ineficiente de su frontera correspondiente. Se trata, por tanto, de medidas de eficiencia relativa, no absoluta.

BIBLIOGRAFÍA

1. Sevilla Pérez F, Corella Monzón MI, Elola Somoza J. Presupuestación Global Prospectiva: Análisis, Actividad y Gasto en Hospitales del Insalud. XIII Jornadas de Economía de la Salud. Asociación de Economía de la Salud. Madrid: Fundación Mapfre Medicina, 1996; p. 107-22.
2. Bestard Perelló JJ, Sevilla Pérez F, Corella Monzón MI, Elola Somoza J. La Unidad Ponderada Asistencial (UPA): Nueva Herramienta para la Presupuestación Hospitalaria. *Gacet Sanit* 1993;7:263-73.
3. Cabasés Hita JM, Martín Martín JJ. Diseño y Evaluación de Estrategias de Desregulación en el Sector Sanitario Público en España. En: López Casanovas I, Rodríguez Palenzuela GD, editores. *La Regulación de los Servicios Sanitarios en España*. Madrid: Civitas, 1997.
4. Ministerio de Sanidad y Consumo. *Gestión Analítica: Hacia la Contabilidad Analítica en los Hospitales*. Madrid: Ministerio de Sanidad y Consumo, Secretaría General Técnica, 1990.
5. Escolante Castro F, Bustelo Buela J, Colilla Peletero C. Contabilidad Analítica: del Coste al Precio. *Todo Hospital* 1999; p. 167.
6. Instituto Nacional de la Salud. GECLIF. Gestión Clínico-Financiera y Coste por Proceso. Madrid: Ministerio de Sanidad y Consumo, Subdirección General de Coordinación Administrativa, 2001.
7. Asociación Española de Administración y Dirección de Empresas: *La Contabilidad de Gestión en los Centros Sanitarios*. Documento n.º 14. Serie Principios de Contabilidad de Gestión, 1999. Madrid: AECA.
8. Ministerio de Sanidad y Consumo. *Análisis y Desarrollo de los GDR en el Sistema Nacional de Salud*, 1998. Disponible en: www.msc.es.
9. Instituto Nacional de la Salud. *Resultados de la Gestión Analítica en los Hospitales del INSALUD. GECLIF 2000*. Madrid: Ministerio de Sanidad y Consumo, Subdirección General de Atención Especializada, 2001.
10. Instituto Nacional de la Salud. *Resultados de la Gestión Analítica en los Hospitales del INSALUD*. Madrid: Ministerio de Sanidad y Consumo, Subdirección General de Atención Especializada, 1999.
11. Instituto Nacional de la Salud. *Análisis de los Costes por Proceso en los Hospitales del Insalud*. Año 1998.

- Madrid: Ministerio de Sanidad y Consumo, Subdirección General de Atención Especializada, 2000.
12. Northcott D, Llewellyn S. The 'Ladder of Success' in Healthcare: the UK National Reference Costing Index. *Management Accounting Research* 2003;14:51-66.
13. Instituto Nacional de la Salud. Guías Integradas Asistenciales. Metodología para la Estandarización de Actividades Basadas en la Calidad y en los Sistemas de Clasificación de Pacientes GRD. Madrid: Ministerio de Sanidad y Consumo, Subdirección General de Coordinación Administrativa, 2001.
14. Kaplan RS, Norton DP. Cuadro de Mando Integral (The Balanced Scorecard). Barcelona: Gestión 2000, 1997.
15. National Health Service. Performance Ratings. 2003. Disponible en: www.doh.gov.uk.
16. Pink GH, McKillop I, Schraa EG, Preyra C, Montgomery C, Baker GR. Creating a balanced Scorecard for a Hospital system. *Journal of health Care Finance* 2001;27:1-20.
17. Peiró S. Los mejores hospitales. Entre la necesidad de información comparativa y la confusión. *Rev Calidad Asistencial* 2001;16:119-30.
18. Maíz E. La difusión de resultados y la mejora continua de la asistencia sanitaria. *Rev Calidad Asistencial* 2001;16:86-9.
19. Servicio Andaluz de Salud. Costes por centros de responsabilidad en los hospitales del SAS. Andalucía 2000. Sevilla: Servicio Andaluz de salud, Consejería de Salud, Junta de Andalucía, 2002.
20. Puig-Junoy J, Dalmau Matarrodona E. ¿Qué sabemos acerca de la eficiencia de las organizaciones sanitarias en España? Una revisión de la literatura económica. Barcelona: XX Jornadas de Economía de la salud, 2000.
21. Cabasés Hita JM, Martín Martín JJ, López del Amo González MP. La eficiencia de las organizaciones hospitalarias. *Papeles de Economía Española* 2003;95:195-212.

