

La gestión en las empresas sanitarias españolas

PEDRO MONGE LOZANO*

Los hospitales, por los cuantiosos recursos que manejan y la importancia de sus funciones, son objeto de máxima atención para lograr una eficaz gestión en el marco de una estructura organizativa moderna y flexible. Esta idea nos condujo a conocer de los propios directores o gerentes hospitalarios la realidad en que se mueven en lo referente a la gestión de los recursos.

Hemos planteado en este trabajo una serie de conclusiones extraídas de un proyecto de investigación dirigido a los hospitales españoles, a los que hemos preguntado por: el producto y su medición, la producción o actividad hospitalaria, la medición de los costes y los instrumentos contables que utilizan.

Palabras clave: hospitales, gestión contable, cálculo de costes, actividad productiva.

Clasificación JEL: I11.

1. Introducción

Los datos que presentamos son la culminación de un proyecto de investigación que comenzamos en el año 1999, cuyo fin era conocer la realidad hospitalaria en nuestro país. Los resultados que exponemos en este trabajo son sólo una mínima parte de nuestro estudio ya que nos centramos en la gestión de los centros.

La investigación se ha dirigido a la totalidad de hospitales, tanto públicos como privados, existentes en España, siendo nuestra referencia, para obtener dicha población, el Catálogo Nacional de Hospitales que anualmente edita el Ministerio de Sanidad y Consumo.

De los métodos estadísticos existentes para recolectar información nos inclinamos por seleccionar uno de los que forman parte del bloque de los auto-administrados, concretamente optamos por la encuesta por correo como mejor forma de recolectar la información. Tras elegir la encuesta-

ción, confeccionamos un cuestionario borrador y realizamos un *pretest* para poder detectar posibles errores que distorsionaran la comprensión uniforme del mismo. Buscábamos con esta primera prueba, obtener un cuestionario que fuera capaz de satisfacer tanto nuestras exigencias como las de quienes debían dar la información (entrevistados). Tras dicha prueba obtuvimos un cuestionario definitivo ya que nos pareció el idóneo para conseguir el objetivo que nos habíamos fijado.

La población hospitalaria que tomamos como referencia para el envío de los cuestionarios era la existente en el año 1999, formada por un total de 798 hospitales de los que 336 eran de titularidad pública y 462 privada. Conocíamos por expertos en la realización de encuestas, que en esta clase de trabajos el nivel de respuesta gira en torno al 15 ó 20 por 100, por lo tanto, debíamos tener presente que como máximo íbamos a obtener la respuesta de 160 hospitales.

Nos propusimos un nivel de confianza del 95 por 100 y dos posibles errores admisibles que eran el 5 y el 10 por 100. Con el primero nos salía



COLABORACIONES

* Universidad de Huelva.

un tamaño óptimo de la muestra muy superior a las respuestas que íbamos a obtener así que optamos por el segundo, que suponía un tamaño óptimo de 86 hospitales. Este tamaño, representaba sólo un 10,7 por 100 de la población y sí lo veíamos factible. Las respuestas recibidas alcanzaron la cifra de 135 aunque desechamos 20 de ellas por no reunir un mínimo de preguntas contestadas. Tras la obtención de la muestra efectuamos los cálculos necesarios para conocer el nuevo margen de error. La cifra inicialmente prevista del 10 por 100 quedó reducida al 8,11 por 100 con lo cual nuestro estudio girará en torno a un margen de error de +/- dicho porcentaje.

El análisis estadístico de las encuestas ha sido realizado utilizando técnicas descriptivas como son las tablas de frecuencias, medias, desviaciones típicas, etc., así como tabulaciones cruzadas que nos han permitido conocer las posibles relaciones entre dos o más variables. Como soporte informático para poder obtener la información hemos utilizado el programa SPSS (*Statistical Package for the Social Sciences*) en su versión 10.0 elaborado en la Universidad de Stanford durante los años 1965 y 1966.

saber si se calcula en los hospitales el coste por «productos» y, en caso afirmativo, la forma que lo tienen definido. Además hemos preguntado por las ventajas que, desde el punto de vista de la gestión, aporta plantear dicho coste frente al de las unidades, centros o servicios.

Todas estas preguntas tienen su sentido ya que un hospital es una empresa que aunque forma parte del sector servicios tiene unas características especiales que lo hacen diferente al resto de empresas. En primer lugar está el producto, no es único ni está estandarizado ya que cada paciente es uno y los hospitales poseen tantos productos como pacientes. La segunda característica está relacionada con las decisiones ya que no se toman jerárquicamente pues, es el médico el que decide sobre el *input* y el *output*. En tercer lugar está el «cliente» que, por desconocimiento, difícilmente puede evaluar la calidad asistencial. La cuarta y última característica es que su objetivo es el restablecimiento de la salud perdida, quedando en un segundo lugar la incidencia del factor económico en todo el «proceso productivo» que conlleva la curación del enfermo.

3. Contabilidad financiera y de costes

La contabilidad financiera ofrece una información económico-financiera a todos los sujetos que están, más o menos, relacionados con el hospital. Se ofrece, a través de ella, la realidad del centro en sus diversas vertientes: composición del patrimonio, resultados de sus operaciones, deudores y acreedores, reservas, etc. Sin embargo, ésta no aporta información sobre la actividad que se desarrolla y por lo tanto resulta insuficiente para tomar decisiones de gestión. Sólo la contabilidad analítica o de costes es capaz de ofrecer una información más detallada sobre la gestión de los recursos de la empresa, analizando los precios de coste por servicio, evolución de los costes, análisis de desviaciones, etc. Su utilización viene dada por las necesidades internas de cada uno de los centros y a diferencia de la primera, no existe una norma que obligue a las empresas para que la utilicen.

La primera de las preguntas que hemos formulado tiene por objeto conocer si los hospitales



COLABORACIONES

2. Variables analizadas

El conocimiento de los datos económicos en un hospital y la información necesaria para la toma de decisiones, hacen indispensable la utilización de instrumentos contables. Por lo tanto, queríamos conocer de los propios responsables hospitalarios si la contabilidad financiera o externa y la de costes o interna es utilizada, como en el resto de las empresas pertenecientes al sector servicios. Para los hospitales que carecieran de dichos instrumentos, hemos planteado preguntas dirigidas a conocer el motivo o los motivos que pudieran tener para carecer de dicha fuente de información.

Seguidamente planteamos a los entrevistados preguntas dirigidas a conocer si se calcula el coste por unidad, centro o servicio y, si para ello utilizan sólo los costes directos o los totales. También, si miden la producción o actividad y las unidades de medida que suelen utilizar.

Para concluir nuestro análisis, hemos querido

españoles llevan una contabilidad financiera inspirada en los principios del Plan General de Contabilidad (en adelante, PGC) y acorde con la adaptación sectorial (1). La respuesta en un 77 por 100 ha sido positiva, mientras que el 23 por 100 restante ha contestado que carecen de una contabilidad financiera y casi mayoritariamente, en un porcentaje del 19,5 por 100, son los hospitales públicos los que carecen de dicha información.

A los que han contestado negativamente, les hemos preguntado por el motivo o los motivos de tal decisión. Las respuestas que hemos obtenido se resumen en las cuatro siguientes:

- a) No es obligatoria.
- b) No tenemos suficiente personal para su confección.
- c) Carecemos de la información necesaria para su puesta en marcha.
- d) No contamos con los suficientes medios materiales para su implantación.

El 58 por 100 de los hospitales se han limitado a darnos un sólo motivo, el 23 por 100 dos y el resto hasta tres motivos, que son los que hemos expuesto como causas para carecer de dicho soporte de información. Los que aducen un sólo motivo, han situado en lugar preferente la respuesta primera, «no es obligatoria», en el 77 por 100 de los casos, el 19 por 100 la de carecer de la información necesaria para la puesta en marcha y en último lugar, el resto de los hospitales han comentado que carecen del suficiente personal para poder llevarla. Con lo cual, la respuesta que prevalece frente a las demás es que la contabilidad financiera no es obligatoria, excusa que nos parece no tener mucho sentido si pensamos que es una información necesaria y que existe precisamente una adaptación sectorial para las empresas sanitarias

Los hospitales que aducen dos motivos señalan, en el 57 por 100 de los casos, que no es obligatoria y que carecen de personal suficiente para confeccionar tal información. Los que aducen un tercer motivo, han añadido a las dos anteriores causas, en un porcentaje del 60 por 100, que care-

(1) Orden de 23 de diciembre de 1996, del Ministerio de Economía y Hacienda (BOE de 6 de enero de 1997).

CUADRO 1 RELACION: CONTABILIDAD FINANCIERA/CONTABILIDAD DE COSTES		
Contabilidad Financiera	Contabilidad de Costes	
	SI	NO
SI.....	78%	22%
NO.....	65%	35%

Fuente: *Elaboración propia.*

cen de la información necesaria para poner en marcha la Contabilidad del hospital. Con lo cual el problema se agrava ya que, según este último razonamiento el 4,5 por 100 de los hospitales españoles se ven, en estos momentos, incapaces de comenzar a elaborar cualquier tipo de información económico-financiera.

En lo referente a la Contabilidad de Costes, el porcentaje de hospitales que suelen tenerla se reduce al 75 por 100 de los encuestados, mientras que el resto carece de ella (el 18 por 100 son hospitales privados). Relacionando los resultados de ambas variables, obtenemos las conclusiones que exponemos en el Cuadro 1.

Los hospitales que llevan una contabilidad financiera, en un porcentaje del 78 por 100, suelen contar con una de costes, el resto carecen de esta última. De otro lado, el 65 por 100 que carece de la primera, suele tener una contabilidad de costes y el resto no.

En nuestra opinión, no llevar una contabilidad financiera, supone carecer de la suficiente información para el cálculo de los costes ya que el grupo 6 del PGC posee los elementos patrimoniales necesarios para efectuar su cálculo. Por lo tanto, los hospitales que carecen de información financiera tienen muchas más dificultades para poder obtener una información fiable al calcular los costes.

Desde luego, los que no disponen de información son el grupo de hospitales que carecen de cualquier clase de Contabilidad, representando en España una cifra alrededor de 64 hospitales.

Respecto a los motivos aducidos por los encuestados para carecer de una contabilidad de costes, hemos obtenido los seis respuestas siguientes:

- a) No es obligatoria.
- b) No tenemos suficiente personal.
- c) Carecemos de la información necesaria para la puesta en marcha.



d) No contamos con los suficientes medios materiales para su implantación.

e) Empezamos a utilizar un sistema, pero carecemos de la suficiente información para su continuación.

f) No existe uno que se adapte a nuestras necesidades.

El 59 por 100 han alegado una sola causa, que en un porcentaje del 42 por 100 es la de carecer de una información suficiente para una puesta en marcha, el 27 por 100 han expuesto dos razones y el resto, tres. La segunda que suelen aducir de forma mayoritaria es la de no tener obligación y la tercera, con el mismo porcentaje, la de carecer de personal y medios materiales para su implantación.

A tenor de los resultados es difícil comprender que en el siglo XXI un 25 por 100 de los hospitales españoles (alrededor de 200 hospitales) carezcan de un sistema contable para calcular sus costes. Sabemos que estamos ante un «producto», enfermo o paciente, que no es homogéneo pues, dos con la misma sintomatología y la misma enfermedad necesitan cuidados y tratamientos diferentes. De otro lado, son empresas que manejan importantes cantidades de recursos que deben ser administradas y gestionadas de una forma eficiente.

No negamos que lo prioritario y la razón de ser de estas empresas es el restablecimiento de la salud pero la eficacia, que está en manos de los médicos, no está reñida con la eficiencia que debe estar en manos de personas ajenas a la profesión médica. Estamos hablando de personas que verdaderamente gestionen y administren los centros teniendo siempre presente la idea de contar con recursos limitados, además deben ser capaces de involucrar a los médicos en tal concepción. Creemos que el principal motivo es la falta de verdaderos gestores en los hospitales y es por lo que existen «disculpas» tan banales como las expuestas para justificar la carencia de un sistema de costes.

4. Coste por unidad, centro o servicio

En este epígrafe conoceremos si los hospitales españoles están interesados por el control de sus

CUADRO 2 RELACION: COSTE/CONTABILIDAD DE COSTES		
Coste por unidad, centro o servicio	Contabilidad de Costes	
	SI	NO
SI.....	100%	40%
NO.....	-	60%

Fuente: Elaboración propia.

costes y, por lo tanto, con o sin contabilidad, llegan a calcularlos por unidad, centro o servicio. En segundo lugar, veremos si el cálculo se efectúa sólo con costes directos o con la inclusión de los indirectos.

La mayoría de los hospitales, en un porcentaje que alcanza el 81 por 100, parecen estar interesados por el control de sus costes, por lo menos nos confiesan que efectúan su cálculo. Existe un 6 por 100 que se niega a responder y un 13 por 100 nos afirma que no calculan costes, de éstos casi el 9 por 100 son hospitales privados.

El Cuadro 2 nos confirma que todos los que poseen un programa o sistema para calcular costes lo están utilizando y, por lo tanto, tienen conocimiento del coste por unidad, centro o servicio. De otro lado están los hospitales que carecen de una contabilidad de costes, éstos en un porcentaje del 40 por 100, correcta o incorrectamente, conocen sus costes.

A la hora de efectuar el cálculo de los costes, el 12 por 100 sólo utiliza como referencia los costes directos por la razón fundamental que son los que realmente cada responsable puede controlar y, un 68 por 100, los costes totales de cada uno de los centros, unidades o servicios.

5. Producción o actividad

La práctica habitual en los hospitales es traducir las acciones o actuaciones de sus unidades, servicios o departamentos a unas unidades de medida para de esta forma tener una idea de la producción o actividad realizada por cada uno de los centros. Se trata de unos coeficientes de ponderación que se aplican a diversos parámetros de la producción asistencial (estancia médica, quirúrgica, ambulatoria, urgencia no ingresada, etc.). Si a estas unidades de medida le asociamos un coste, los gestores de los hospitales disponen de mucha más información para detectar bolsas



de ineficiencia y tomar las oportunas medidas correctoras.

Ante la pregunta que hemos planteado sobre la unidad o unidades que utilizan para medir la producción o actividad en los hospitales, un 21 por 100 de los encuestados nos han señalado que no utilizan unidades de medida, un 10 por 100 la han dejado en blanco y el resto han contestado que miden la actividad utilizando dichas unidades. De estos, el 44 por 100 sólo utiliza una, el 17 por 100 dos unidades y, hasta tres unidades, el 8 por 100.

Hemos relacionado las respuestas obtenidas en la medición del coste por unidad o servicio con las respuestas dadas en este epígrafe para poder conocer si los hospitales que miden la actividad o producción se conforman sólo con dicho cálculo o también asocian costes. En el Cuadro 3 se puede observar que el 13 por 100 de los hospitales que calculan el coste se conforman sólo con realizar una estimación global del mismo por unidad, centro o servicio. En cambio, un 20 por 100 de los que no les interesan los costes, sí muestran interés por medir la producción o actividad. El grupo más numeroso (el 87 por 100) mide la producción y asocian costes con lo cual, se tiene la posibilidad de medir la eficiencia. Lo más negativo es el porcentaje de hospitales que ni calculan costes ni miden la producción o actividad. Realizando una estimación sobre la población hospitalaria, la cifra puede rondar la cifra aproximada de 80 hospitales que no calculan costes ni miden la actividad.

Las unidades más utilizadas por los hospitales para medir la producción o actividad, son mayoritariamente las cuatro siguientes: UPAs (Unidades de Ponderación Asistenciales); UCHs (Unidades de Complejidad Hospitalaria); GRDs (Grupos Relacionados con el Diagnóstico) y URVs (Unidades Relativas de Valor), entre todas ellas suman el 42 por 100 de las respuestas.

Los hospitales que indistintamente utilizan dos unidades de medida, casi mayoritariamente, usan las UPAs y las EVAs (Escalas de Valoración Andaluza) y el grupo minoritario que utilizan tres unidades, añaden a las anteriores los GRDs.

Los resultados nos siguen indicando que estamos ante unas empresas muy complejas que tra-

CUADRO 3 RELACION: COSTE/PRODUCCION O ACTIVIDAD		
Coste por unidad, centro o servicio	Producción o actividad	
	SI	NO
SI.....	87%	13%
NO.....	20%	80%

Fuente: *Elaboración propia.*

tan, bien o mal, de gestionar sus recursos y que no se ponen de acuerdo en la forma. Así es imposible para los responsables hospitalarios controlar eficientemente sus costes, motivar al personal y suministrar datos fiables a los entes gestores.

6. Coste por producto

Toda empresa es capaz de obtener el coste de los productos que fabrica y este es el motivo de la siguiente pregunta de nuestra encuesta. Sabemos que las anteriores medidas no tienen una relación completa con el consumo individual de los pacientes sino con el colectivo, por lo tanto los hospitales ¿son capaces de calcular el consumo de cada paciente?, o en su defecto, ¿lo calculan por agrupaciones de los mismos?.

Salvo un 3,5 por 100 de los encuestados que no se han definido, el 50 por 100 nos afirman que obtienen el coste por productos, un 32 por 100 dicen que nunca lo han intentado y el 14,5 por 100 que lo intentaron pero que han desechado la idea. Dentro del porcentaje de hospitales que nunca han calculado el coste por producto, un 10 por 100 está formado por el grupo que ni calculan costes ni actividad. Este porcentaje, traducido a número de hospitales, ronda la cifra de 72 que carecen de cualquier información necesaria para una gestión eficiente del centro.

Siguiendo con la comparación entre hospitales públicos y privados (Cuadro 4), son estos últimos los que mayoritariamente nunca han calculado el coste de los productos y en menor porcentaje que los públicos los que lo han intentado.

De los hospitales que han contestado negativamente hemos querido conocer el motivo o los motivos que aducen para tal decisión. Las conclusiones son las que reflejamos seguidamente:

- El 82 por 100, de los que nunca lo han intentado, nos han comentado que carecen de programa informático adecuado para tal fin.



COLABORACIONES

- Los menos, agregan a lo anterior que carecen de personal y que el producto es muy difícil definirlo.

- El grupo que llegó a intentarlo, desechó la idea, en un porcentaje del 50 por 100, porque la información no es la apropiada para realizar su cálculo de una forma correcta.

- Minoritariamente han agregado a la anterior que el coste era muy alto y la información obtenida no llegó a utilizarse nunca.

Para terminar con este epígrafe no podíamos pasar por alto conocer de qué modo tienen definido el producto los que llegan a calcular su coste. En un porcentaje del 70 por 100 cada GRD es un producto y un 10 por 100 considera a cada paciente como tal.

Desde luego y a nuestro entender lo ideal es asignarle un coste a cada uno de los pacientes ya que ellos son la razón de ser de los hospitales. Los GRDs, en terminología industrial, son líneas de productos que agrupan a una serie de pacientes con una misma sintomatología y características parecidas. La idea que prevalece es que todos ellos van a requerir el mismo nivel de cuidados, cuando la práctica médica nos dice que no hay dos enfermos iguales.

CUADRO 4 COSTE DE LOS PRODUCTOS		
Cálculo del coste	Clase de hospital	
	Público	Privado
SI	57%	45%
NO, nunca	27%	41%
NO, actualmente.....	16%	14%

Fuente: Elaboración propia.

ción hospitalaria la que carece de tal fuente de información.

El número de hospitales que carecen de fuente de información para la gestión se eleva a un total de 200 y en este caso son los privados los que mayoritariamente (144 hospitales) han respondido negativamente.

Los motivos que exponen los gestores hospitalarios son por este orden: la contabilidad financiera no es obligatoria, no cuentan con suficiente personal para poder llevarla a cabo y carecen de la información necesaria para su puesta en marcha. Respecto a la de costes hemos llegado a la conclusión de que se carece de la suficiente información para su puesta en marcha, que no es obligatoria y que el personal y los medios no son suficientes para su implantación.

Observamos que, mayoritariamente, los hospitales españoles cuentan con ambas fuentes o, en su defecto con alguna de ellas aunque todavía existe un grupo de hospitales que representan el 8 por 100 de la población que carece de cualquiera de ellas. En este sentido, no comprendemos que unas empresas que manejan importantes cantidades de recursos carezcan de unas herramientas tan necesarias para una buena gestión. Creemos que el principal motivo es la falta de verdaderos gestores en los hospitales ya que por tradición son los médicos los que asumen dichas funciones. Por un lado, no es su trabajo principal y, por otro, no asumen que la eficacia no está reñida con la eficiencia.

Sólo en el 81 por 100 de los hospitales encuestados se calculan los costes de cada una de las unidades, centros o servicios y la mitad de ellos llegan a obtener el coste por productos. La práctica habitual en los hospitales es traducir las acciones o actuaciones de sus unidades, centros o servicios a unas unidades de medida (coeficientes de ponderación) que se aplican a diversos parámetros de la producción asistencial (estancia médica,



COLABORACIONES

7. Conclusiones

A lo largo del trabajo hemos realizado comentarios sobre las respuestas que hemos obtenido de los entrevistados. No obstante, en este epígrafe vamos a resumir los puntos más importantes de nuestro trabajo.

Una buena fuente de información adquiere una importancia capital para quienes han de adoptar decisiones que afectan a la marcha y al futuro del hospital y de cualquier empresa. En este sentido, dos son las fuentes de información que pueden utilizarse: la de gestión y la financiera. La primera, tiene como destino a los responsables de la marcha del hospital y la segunda es elaborada por el interés que tienen otros sujetos más o menos relacionados con el hospital. Por las respuestas obtenidas, alrededor de 184 hospitales carecen de información financiera y de ellos, 156 hospitales son públicos. En porcentaje representan un total del 23 por 100 de la pobla-

quirúrgica, ambulatoria, etc.). Las unidades más utilizadas son las UPAs (Unidades de Ponderación Asistencial); UCHs (Unidades de Complejidad Hospitalaria); EVAs (Escalas de Valoración Andaluza).

Respecto al producto, la mayoría de los hospitales consideran que cada GRD (Grupo Relacionado con el Diagnóstico) es un producto y en una proporción muy pequeña, el enfermo. Con lo cual, no sólo la producción es compleja sino también el producto que se elabora y por lo tanto asignar costes a los GRDs es la opción más generalizada. A nuestro entender lo ideal sería asignarle costes a cada uno de los enfermos tratados en un hospital pues, no hay dos enfermos, aún con la misma sintomatología, que consuman la misma cantidad de recursos. Los GRDs sólo constituyen una opción aproximada del coste por productos pues, en terminología industrial, son líneas de productos que agrupan a una serie de pacientes con una misma sintomatología y características parecidas, prevaleciendo la idea de que los enfermos que pertenecen a un mismo GRD van a requerir el mismo nivel de cuidados.

La practica médica nos demuestra la complejidad que supone cada paciente que es tratado en un hospital y, por lo tanto, nos reafirma en la idea de lo aproximado que es calcular el coste por agrupaciones de pacientes. Esta idea parece que está también presente en la mente del 87 por 100 de los hospitales encuestados ya que consideran que el cálculo del coste por paciente supondría

una mejora en la gestión de los centros y en la calidad asistencial; las decisiones serían mucho más acordes con la realidad pues se hablaría en el mismo lenguaje que los clínicos; y, por ultimo, se mejoraría la financiación de los centros.

Bibliografía

1. AECA (1999): *La Contabilidad de Gestión en los Centros Sanitarios*. Documento nº 14. Madrid. Asociación Española de Contabilidad y Administración de Empresas.
2. CASAS, M. (1991): *Los Grupos relacionados con el diagnóstico. Experiencias y perspectivas de utilización*. Barcelona. Masson, S.A. y SG Editores, S.A.
3. DE VAL-PARDO, I. y CORELLA, J. M. (2001): *Sistemas de salud. Diagnóstico y planificación*. Madrid. Ediciones Díaz de Santos, S.A.
4. ERRASTI, F. (1996): *Principios de gestión sanitaria*. Madrid. Ediciones Díaz de Santos, S.A.
5. LOPEZ CACHERO, M. (1977): *Fundamentos y métodos de estadística*. Madrid. Pirámide S.A.
6. MINISTERIO DE SANIDAD Y CONSUMO (1999): *Catálogo nacional de hospitales*. Madrid. Ministerio de Sanidad y Consumo.
7. PASCUAL ACOSTA, A. y LLANES DIAZ-SALAZAR, G. (1998): *Estadísticas públicas y métodos de encuestación*. Sevilla. Instituto de Estadística de Andalucía.
8. SMALLEY, H. E. y FREEMAN, J. R. (1974): *Dirección y organización de clínicas y hospitales*. Madrid. Iberico Europea de Ediciones, S.A.
9. TEMES MONTES, J. L.; PASTOR ALDEGUER, V. y DIAZ FERNANDEZ, J. L. (1997): *Manual de Gestión Hospitalaria*. Madrid. McGraw-Hill-Interamericana de España S.A.



COLABORACIONES