



**Facultad de Ciencias Económicas y Empresariales
Carrera Licenciatura en Contabilidad y Finanzas**

Carretera a Rodas Km 4, Cuatro Caminos, Cienfuegos, Cuba, CP 59430
Teléfono: (53)(432) 52-3351 FAX: (53)(432) 52-2762

TRABAJO DE DIPLOMA EN OPCIÓN AL TÍTULO DE LICENCIATURA EN CONTABILIDAD Y FINANZAS

TÍTULO: Predeterminación del costo de la atención hospitalaria a la fractura de cadera a partir de los protocolos médicos en Cienfuegos.

AUTOR: Jesús Monzón Jiménez

TUTOR: Dr.C. Reynier Reyes Hernández

Cienfuegos
Curso 2016 – 2017

RESUMEN

El trabajo de diploma con título Predeterminación del costo de la atención hospitalaria a la Fractura de cadera a partir de los protocolos médicos en Cienfuegos se desarrolló en el Hospital Provincial Dr. Gustavo Aldereguía Lima, a partir de la necesidad de contribuir a la gestión del costo hospitalario. Luego de una amplia revisión bibliográfica y consulta con especialistas contables en la actividad se pudo comprobar que el sistema de predeterminación de los costos por áreas de responsabilidad no responde a las particularidades de este tipo de institución al no poder reflejar los recursos que se requieren para la atención de los pacientes por enfermedades, lo que constituye la actividad fundamental de estas instituciones. En consecuencia, el objetivo de la investigación radicó en Predeterminar los costos de atención hospitalaria a la fractura de cadera en la provincia de Cienfuegos como contribución a la gestión del costo, toda vez que esta enfermedad se encuentra entre las de mayor incidencia y morbilidad en el territorio. Para su desarrollo se emplearon métodos de carácter teórico y empíricos, tales como histórico – lógico, inductivo – analítico – sintético, la observación directa, la entrevista, el análisis de documentos y los grupos de discusión, a partir de los que se logró calcular los costos predeterminados de la atención hospitalaria a la fractura de cadera por pacientes estratificados según su estadio clínico, información con la que la dirección puede profundizar en sus procesos de planificación, control y toma de decisiones sobre bases más objetivas y contribuir a la gestión del costo hospitalario.

ABSTRACT

The work of diploma with title Predetermination of the cost of the hospitable attention to the fracture of hip as from the medical protocols in Cienfuegos in the Hospital Provincial Dr. Gustavo Aldereguía Lima, as from the need to contribute to the step of the hospitable cost. Right after an ample bibliographic revision and consult with countable specialists in the activity it could be verified that the system of predetermination of the costs for areas of responsibility does not respond to institution's suchlike particularities when could have reflected the resources that they take to the attention of the patients for diseases, that constitutes these institutions' fundamental activity. In consequence the objective of investigation consisted in Predetermining the costs of hospitable attention to the step of the cost, to the fracture of hip at Cienfuegos's province like contribution inasmuch as you find this disease enter give them bigger incidence and morbidity at the territory. They used methods of theoretic character and empiricists for his development, like historic – synthetic, the direct observation, the interview, the documentary analysis and the groups of discussion, as from the ones that you got calculating the standard costs of the hospitable attention to the fracture of hip for patients stratified according to his clinical situation, information the administration can deepen with in his processes of planning, control and that takes from decisions.

INDICE

Contenidos	Páginas
INTRODUCCIÓN	5
CAPÍTULO I. Fundamentos teóricos respecto a los costos y su predeterminación en la actividad hospitalaria	12
1.1 La Contabilidad de Gestión en la actividad hospitalaria	12
1.2 El presupuesto como herramienta para la gestión del costo en instituciones hospitalarias	16
1.3 La predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en la actividad hospitalaria	22
CAPÍTULO II. Cálculo del costo predeterminado de la atención hospitalaria a la fractura de cadera a partir del protocolo médico	36
2.1 Caracterización del Hospital Provincial Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos	37
2.2 Diagnostico de la contabilidad de costo y el proceso presupuestario en el Hospital Provincial de Cienfuegos	39
2.3 Procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades	47
2.4 Cálculo del costo predeterminado de la atención hospitalaria a la fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos	53
CONCLUSIONES	71
RECOMENDACIONES	72
BIBLIOGRAFIA	73
ANEXOS	79-84

INTRODUCCIÓN

La salud en Cuba es gratuita pero cuesta, es esta una afirmación ampliamente publicitada por parte del Ministerio de Salud Pública y que se difunde mediante pancartas, plegables, al dorso de las recetas médicas y por los medios de difusión masiva desde el año 2010 con el objetivo de crear en el pueblo una mayor conciencia en el cuidado y conservación de los recursos invertidos por el país en la salud y por otra parte contribuir a la educación económica en aras de elevar la conciencia a través del conocimiento económico para encontrar las brechas de eficiencia en los servicios y con ello incrementar la sostenibilidad del sector y minimizar los gastos en salud.

Es la salud pública uno de los pilares del sistema socialista cubano desde el triunfo revolucionario de enero de 1959, prioridad otorgada que se evidencia en los resultados que se alcanzan a lo largo de estos 58 años, donde se ostentan estándares de salud solo comparables con países del primer mundo. Todo ello es posible porque el sistema de salud cubano es único, gratuito y accesible a la totalidad de la población. (Castellanos, Martin y Reyes; 2013)

Para garantizar la atención a la población, el gobierno destina cuantiosos recursos, para lograr instalar la tecnología médica de punta, reparar unidades y garantizar la sostenibilidad de los servicios. Todo ello con el fin de ofrecer a la población cubana una atención de calidad.

La investigación que se presenta da respuesta a los Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución No 1, 5, 31, 42, 143 y 154, que en resumen se enmarcan en contribuir a que el Sistema de planificación socialista continúe siendo la vía principal para la dirección de la economía, teniendo en cuenta el mercado o los servicios demandados, influyendo sobre él y considerando sus características. Garantizando la utilización eficiente de los recursos, el ahorro y la eliminación de gastos innecesarios sin disminuir la calidad y eficiencia en los servicios.

Es por esta razón que se requiere de un control estricto de los recursos y un aprovechamiento al máximo de las capacidades humanas y tecnológicas, a la luz de lograr la eficiencia en la gestión económica hospitalaria y es ahí donde la Contabilidad de Gestión desempeña un papel fundamental, pues ayuda a la gerencia en la formulación de objetivos y aportar información precisa, cualitativa y cuantitativa para la comparación del desempeño real con el desempeño esperado garantizando los elementos básicos para una acertada toma de decisiones y para el control de la gestión.

El control de la gestión constituye la función mediante la que, la dirección se asegura de que los recursos obtenidos se utilizan eficaz y eficientemente para alcanzar los objetivos estratégicos de la organización.

Para ello se implementan procesos, técnicas y procedimientos entre los que se incluye la información que pueden y deben aportar los sistemas contables entre los que destaca la Contabilidad de Gestión como parte de la contabilidad que capta, registra, evalúa, analiza y transmite información financiera y no financiera, cuantitativa y cualitativa, a fin de facilitar la toma de decisiones de las distintas áreas de la organización, relativa al seguimiento y consecución de los objetivos estratégicos y generales marcados a la planificación, control y medida de todas las actividades de la organización permitiendo participar a los responsables de su ejecución, junto con la gerencia, en la toma de decisiones. (Pérez, Rodríguez y García; 2007) (Reyes, Martín e Infante; 2016)

Las exigencias actuales de los sistemas informativos se enmarcan en lograr que éstos sean más estratégicos, capaces de ayudar a la toma de decisiones de los factores claves del entorno y de la organización, que impacten y orienten el comportamiento de la entidad y promuevan el autocontrol. En efecto, la Contabilidad de Gestión enfocada al sector de la salud, el que se identifica con la prestación de servicios de atención médica y educación para la salud a la población a partir de la integración de los recursos materiales, humanos y financieros que para tales fines se destinan, debe perfeccionar los mecanismos de control que permitan el análisis profundo en cuanto a la utilización eficiente de los recursos.

La demanda de atención médica actual se incrementa y diversifica; unido al elevado monto de los recursos que se invierten en las distintas alternativas de acción en función de la salud humana, motivadas por cambios sociales, económicos y demográficos, lo que impone un mayor control en materia de eficiencia, calidad y costos de la atención.

Las tendencias mundiales evidencian la necesidad de monitorizar el costo hospitalario con un elevado grado de precisión, por constituir el sector que más recursos demanda dentro de los sistemas de salud. Una parte considerable del gasto total en salud (más del 65%) ocurre en los hospitales. Entre los factores que contribuyen a su incremento, se encuentran el crecimiento de la expectativa de vida, nivel de exigencia del paciente, incorporación de nueva tecnología, diversidad de los servicios existentes, así como el aumento del costo de los tratamientos con incorporación de nuevos equipamientos y medicamentos. (Mass, López y Gálvez; 2014) (Reyes et al., 2016)

Entre los propósitos fundamentales de la Contabilidad de Gestión en el sector hospitalario, sobresale la necesidad de relacionar las formas de costeo en función del objeto del costo que identifica esta actividad; propósitos que se extienden en correspondencia con las necesidades de información de la gerencia, para

tomar decisiones adecuadas y garantizar la prestación de servicios eficientes. (Suárez, Gutiérrez y Casademunt, 2011) (Reyes et al., 2016)

En este sentido, el control de la gestión hospitalaria tiene que identificar los recursos que se requieren para la consecución de su actividad fundamental, que se enmarca en la atención a pacientes que padecen enfermedades y precisan de atención integral que lleva implícito el internamiento en una institución de salud.

Producir información para la gestión es el objetivo fundamental de cualquier sistema de costos, por lo que la correspondencia de la organización de los costos con los objetivos y finalidades del sistema, se logra con mayor o menor eficiencia en la medida que mejor diseñado esté su subsistema informativo. (Suárez et al. 2011). Sin embargo, los sistemas de costos en las instituciones hospitalarias cubanas, regidas por los manuales emitidos por el Ministerio de Salud Pública, no brindan la información relevante y oportuna que facilite los procesos de planeación, control y de toma de decisiones, toda vez que los servicios de salud, producto a su diversidad, requieren de métodos de planeación y costeo en los que se tenga en cuenta al paciente y la enfermedad que padece, en los distintos estadios en que esta puede presentarse.

En consecuencia con lo que el sistema de presupuestación de los costos, factor que inicia el proceso de control de los recursos, que se aplica hoy en los hospitales cubanos, resulta insuficiente para las necesidades de planificación, control y toma de decisiones que se precisan en el contexto actual, toda vez que asumiendo los comportamientos históricos, los niveles de actividad de períodos anteriores y los posibles aumentos o disminuciones en algunos indicadores, a partir de las normas unitarias de gastos establecidas, es que se presupuesta la actividad hospitalaria para el período siguiente, por áreas de responsabilidad, los que no se corresponden precisamente con la atención hospitalaria de determinada enfermedad y por ende con la atención al paciente.

De esta forma no se toma en cuenta que un área de responsabilidad no resulta compatible con la atención de un paciente, pues cada individuo (paciente), atendiendo a la enfermedad que padece o al servicio de salud que precisa, recibe atención de varias salas, laboratorios y unidades de atención médica. En este sentido, y en aras de que la información de costo que se genera en las instituciones hospitalarias sea consecuente con el proceso presupuestario que debe llevarse a cabo en éstas, diversas investigaciones se han desarrollado en el contexto internacional y en Cuba, todas con diferentes enfoques pero enmarcadas en la necesidad de que se proporcione información que permita predeterminedar los costos en función con la realidad de las instituciones hospitalarias, atender pacientes, que padecen enfermedades y que requieren servicios de internamiento en un hospital.

Entre las investigaciones que constituyen **antecedentes de esta investigación** destacan los estudios que se relacionan en la Tabla 1:

Tabla 1. Antecedentes de la investigación

Autores	Temática abordada	País	Año
Reyes, Martín e Infante	Procedimiento para la gestión del costo por enfermedades y pacientes en los hospitales generales cubanos. Su aplicación en Cienfuegos. (Tesis doctoral)	Cienfuegos Cuba	2016
Soria y Reyes	Predeterminación del costo de la atención hospitalaria a la Neumonía Adquirida en la Comunidad a partir de los protocolos médicos en Cienfuegos (Trabajo de Diploma)	Cienfuegos Cuba	2016
Reyes, Martín, Infante y Pérez	La salud en Cuba es gratuita pero cuesta. Los costos por patologías y pacientes en el Hospital Provincial de Cienfuegos (Artículo en Revista EKOTEMAS)	Cienfuegos Cuba	2015
Li, Reyes y Jeréz	Los costos por pacientes atendidos con fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos (Trabajo de Diploma)	Cienfuegos Cuba	2015
Reyes, Martín, Infante, Pérez y Pérez	El costo por pacientes y patologías en los hospitales generales cubanos. Su aplicación en el Hospital provincial de Cienfuegos (Premio Nacional Anual Abel Santamaría)	Cienfuegos Cuba	2014
Castellanos, Martín y Reyes	Costos predeterminados por pacientes a partir de la Guía de prácticas Clínicas. (Tesis de Maestría)	Cienfuegos Cuba	2013
Gutiérrez y Suárez	La información de costos para la gestión de los servicios de salud. Diagnóstico y utilización en centros de salud (Tesis de Maestría)	Habana Cuba	2013
Ballester y Serra	La empresa hospitalaria y los sistemas sanitarios. (análisis de los sistemas de información de costos) (Resumen de Tesis doctoral)	España	2012
Jiménez, Calderón y Bitar	Costo directo de las lesiones en la columna. Estudio de costo por estancia hospitalaria estimada. (Artículo Revista Cirugía y Cirujanos)	México	2012
Infante	Manual de procedimientos. Sistema de Contabilidad de Gestión. Costos hospitalarios. (Manual)	Habana Cuba	2012
Rodríguez, Reinales, Jiménez, Juárez y Hernández	Costos directos planificados de atención médica en pacientes con diabetes mellitus tipo 2. (Artículo Revista Panamericana de Salud Pública)	México	2010
Duque, Gómez y Osorio	Análisis de los sistemas de costos en entidades del sector salud en Colombia y su utilidad para la toma de decisiones. (Artículo Revista del Instituto Internacional de Costos)	Colombia	2009

Fuente: [Elaboración propia a partir de la bibliografía consultada]

En Cuba, el 32% de la población, según el Anuario Estadístico de Salud es considerado adulto mayor, constituyendo los 3,6 millones que esto representa, población vulnerable para las afecciones relacionadas con la fractura de cadera. Esta situación se presenta con el 33% en la provincia de Cienfuegos, donde la atención hospitalaria a esta situación de salud se encuentra entre las 10 enfermedades de mayor incidencia y morbilidad en el territorio. (MINSAP; 2016)

La atención hospitalaria a la fractura de cadera representa anualmente el 2% de los casos atendidos en el hospital Provincial General Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos, lo que se manifiesta en los 3 500 pacientes que cada año como promedio son hospitalizados en esta institución. Para lo cual se requiere de la participación de profesionales y recursos que se enmarcan en diversas áreas de responsabilidad, tales como:

- Cuerpo de Guardia. Área Amarilla
- Cuerpo de guardia. Área Roja
- Laboratorio de Rayos X
- Sala de Ortopedia,
- Unidad Quirúrgica
- Unidad de Cuidados Intermedios
- Unidad de Cuidados intensivos

Para la atención a esta enfermedad se sacrifican recursos que dependen específicamente de las características del paciente y del estadio clínico que presente, toda vez que la atención que se requiere depende de la estratificación de pacientes que se establece en los Protocolos médicos, los cuales deben constituir el punto de partida para la presupuestación del costo, toda vez que son los documentos que establecen, sobre bases certificadas y validadas, los procedimientos que competen para el tratamiento de la enfermedad por tipos de pacientes. Por lo que, la **situación problemática** se resume en:

- Incremento de los recursos monetarios destinados anualmente al presupuesto para la salud (en el año 2016 ya superan los 6000 millones de unidades monetarias en el país y 69.8 millones en Cienfuegos)
- Imperativo nacional y territorial de cuantificar los recursos que se requieren para la atención hospitalaria por enfermedades, específicamente de la fractura de caderas, dado el incremento porcentual de pacientes que requieren atención de este tipo (2% en Cienfuegos. 3 500 pacientes hospitalizados como promedio en el año)
- Necesidad de que la información de costo que se genere en las instituciones hospitalarias cubanas (Hospital Provincial de Cienfuegos) contribuya a la gestión del costo.

Al analizar los antecedentes teóricos y considerando los aspectos que se manifiestan en la situación problemática, el **problema de la investigación** se define como sigue: ¿Cómo contribuir a la gestión del costo de la atención hospitalaria a la fractura de cadera en la provincia de Cienfuegos?

En consecuencia, se define como **hipótesis** que: Si se dispone de un procedimiento para la predeterminación del costo de la atención hospitalaria a la fractura de cadera a partir de los protocolos médicos, entonces se contribuye a la gestión del costo hospitalario en la provincia de Cienfuegos.

Para dar cumplimiento a la hipótesis que se plantea y en aras de resolver el problema de la investigación, el **objetivo general** se enuncia como sigue: Predeterminar los costos de la atención hospitalaria a la fractura de cadera en la provincia de Cienfuegos como contribución a la gestión del costo.

En correspondencia, los **objetivos específicos** son los que se plantean a continuación:

1. Resumir los elementos teóricos sobre la contabilidad de costos para la actividad hospitalaria como contribución a la gestión.
2. Diagnosticar el proceso de predeterminación del costo en el Hospital provincial de Cienfuegos
3. Describir el procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades a partir de los protocolos médicos
4. Aplicar el procedimiento para la predeterminación del costo en la atención hospitalaria a la fractura de cadera en Cienfuegos.

Variable Dependiente: contribución a la gestión del costo,

Variable Independiente: procedimiento para la predeterminación del costo de la atención hospitalaria

La investigación de acuerdo a los objetivos generales y específicos definidos consta de dos capítulos:

Capítulo I. Fundamentos teóricos respecto a los costos y su predeterminación en la actividad hospitalaria.

En el que se abordan los elementos de la teoría que responden a la Contabilidad de Gestión en la actividad hospitalaria, con énfasis en el presupuesto como herramienta para la gestión del costo en instituciones hospitalarias y el análisis de investigaciones enfocadas a la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en la actividad hospitalaria y su contribución a la gestión

Capítulo II. Cálculo del costo predeterminado de la atención hospitalaria a la fractura de cadera a partir del protocolo médico

En este capítulo se caracteriza el Hospital Provincial de Cienfuegos, con enfoque hacia el diagnóstico de la contabilidad de costo, el proceso presupuestario y su contribución a la gestión, se describen los pasos del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades, el cual se aplica para la predeterminación del costo por pacientes estratificados a partir del protocolo médico para la atención a la enfermedad fractura de cadera.

Materiales y métodos

Para el desarrollo de la investigación se emplearon métodos y técnicas que le aportan el rigor científico necesario para fundamentar las cuestiones que deben resolverse en la práctica con el objetivo de calcular los costos predeterminados por pacientes y enfermedades, de forma tal que se aporte información relevante, precisa y oportuna que constituya herramienta clave para el desempeño acertado de la administración y contribuya a la gestión del costo. Se combina una serie de técnicas y herramientas que facilitan la obtención de datos para el análisis del objeto de estudio, asimismo se ha consultado una amplia bibliografía nacional e internacional que ha constituido la base para su desarrollo.

En consecuencia se utilizan los métodos de análisis y síntesis, inducción y deducción, así como el histórico – lógico, que junto al análisis documental, la observación directa, discusión grupal, entrevistas y el procesamiento de la información como métodos empíricos, sustentan la elaboración del marco teórico respecto a los costos en salud y la predeterminación del costo hospitalario, además de la determinación de los elementos que fundamentan, caracterizan y posibilitan la combinación de métodos y técnicas en el procedimiento de presupuestación del costo por pacientes y enfermedades que se aplica en el Hospital Provincial de Cienfuegos durante un año para el cálculo del costo predeterminado por pacientes para la atención hospitalaria a la fractura de cadera.

Justificación y viabilidad de la investigación

El desarrollo de la investigación se justifica a partir de la necesidad de minimizar los gastos destinados al sector de la salud, los cuales representan más del 65% por ciento de los recursos empleados en la actividad presupuestada, por lo que garantizar su uso eficiente y racional constituye una tarea de primer orden para los trabajadores y directivos de la actividad de salud.

Con la información que se obtiene del costo predeterminado por enfermedades y pacientes la dirección puede identificar los costos requeridos de consumo material, medicamentos, exámenes complementarios, alimentos, vestuario y lencería para la atención a los pacientes con sustento en los documentos que establecen el proceder a llevar a cabo ante cada caso; lograr mayor precisión en la elaboración del presupuesto de gastos; analizar puntualmente la ejecución de los gastos por áreas de responsabilidad, pacientes y enfermedades; así como tomar las medidas correctivas que competan ante las desviaciones entre lo presupuestado a partir del protocolo de atención hospitalaria y el consumo real en la atención al paciente.

CAPÍTULO I. Fundamentos teóricos respecto a los costos y su predeterminación en la actividad hospitalaria

En este capítulo se abordan, a partir de la bibliografía que se consulta, los elementos de la teoría que responden a la Contabilidad de Gestión en la actividad hospitalaria, con énfasis en el presupuesto como herramienta para la gestión del costo en instituciones hospitalarias y el análisis de investigaciones enfocadas a la predeterminación del costo en la actividad hospitalaria y su contribución a la gestión. De igual modo se analizan procedimientos y metodologías para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades. Todo lo cual se organiza en los epígrafes que se presentan en la Figura 1.1

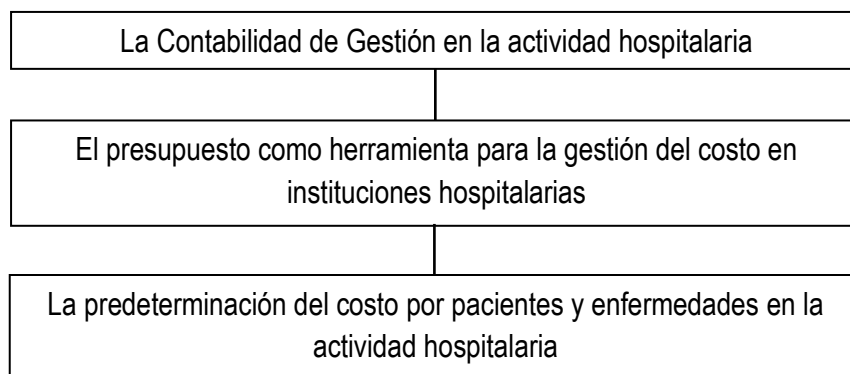


Figura 1.1. Epígrafes que conforman el Capítulo I.

Fuente: [Elaboración propia a partir del resumen de la revisión bibliográfica realizada]

1.1 La Contabilidad de Gestión en la actividad hospitalaria

La palabra gestión proviene del latín “gestio, –onis” derivado de “gérere”, que significa acción y efecto de gestionar. De igual modo la palabra contabilidad se define como la aptitud de las cosas para poder reducirlas a cuenta o cálculo. (Pérez et al., 2007)

Sobre el significado del término Contabilidad de Gestión, existen diferentes puntos de vista, sin embargo, se aprecian aspectos comunes entre ellos, relacionados con el tratamiento de la Contabilidad de Costos como una rama de la Contabilidad de Gestión que posibilita su surgimiento.

Entre los autores consultados por Reyes et al., (2016) destacan: Baujín, Vega, Armenteros, Frías y Pérez (2004); Baujín y Vega (2005); quienes defienden que la Contabilidad de Gestión participa de los objetivos de la Contabilidad de Costos, de la contabilidad financiera y de las disciplinas relacionadas con la gestión de las organizaciones; Sánchez, Soular y Carbonell (2005); que contemplan en ella, tanto el cálculo del costo como la racionalización del mismo, mediante la elaboración de informes sobre la base de la relevancia; Pérez y Aspiolea (2010), que la conciben como un instrumento que, a partir de

la información sobre los elementos constitutivos de los costos, se ocupa de elaborar y comunicar la información oportuna y relevante para facilitar las decisiones operativas, tácticas y estratégicas.

A los criterios antes expuestos se unen Pérez et al., (2007); López (2008) e Infante (2012) los que plantean, según Reyes et al., (2016) que la Contabilidad de Gestión es la parte de la contabilidad que capta, registra, evalúa, analiza y transmite información financiera y no financiera, cuantitativa y cualitativa, a fin de facilitar la toma de decisiones de los distintos niveles de la organización, orientados a la consecución de los objetivos estratégicos y generales marcados, con un enfoque hacia la planificación, el control y la medida de todas las actividades, en estrecha colaboración con todas las áreas funcionales de la organización.

La evolución de la Contabilidad de Gestión, a partir de elementos expuestos por Borrás y López (2000); Kaplan y Cooper (2003); Baujín et al., (2004); Pérez et al., (2007) y López (2009); vistos en Reyes et al., (2016), se vincula al desarrollo de las organizaciones, lo que viene dado por su objetivo de brindar información oportuna a la gerencia; por tanto, tiene que responder a las necesidades de la misma a partir de los requerimientos del entorno. La calidad de la información, constituye uno de los aspectos fundamentales que determina que la organización consiga sus objetivos de corto y largo plazo.

La gerencia requiere información financiera para planear y controlar sus actividades y también requieren tal información las personas ajenas a la empresa que proveen fondos o que tienen otros intereses para exigir tal material. En la medida en que las necesidades de estos usuarios crezcan, así también evolucionan los conceptos de la contabilidad con el objetivo de satisfacer las necesidades de una sociedad cambiante.

Un control de costos efectivo se caracteriza por la correcta observación de los siguientes aspectos:

- Delineación de centros de responsabilidad.
- Delegación de autoridad.
- Estándares de costos.
- Determinación de costos controlables.
- Informe de costos.
- Reducción de costos. (Sánchez et al., 2005)

La gestión de costos es materia de interés creciente por la necesidad que tienen las empresas de mejorar su competitividad. Conocer el costo de los servicios es fundamental para la toma de decisiones. La gestión de costos se inserta, tanto en el campo de la Contabilidad de Gestión como en el de la Contabilidad de Dirección Estratégica, pues en su entorno se realizan cálculos, valoraciones y se

aplican técnicas y métodos, que constituyen la base para tomar decisiones gerenciales y trazar estrategias funcionales en el marco de la organización empresarial. (Pérez y Aspiolea, 2010)

Desde la década de los años 90 del pasado siglo hasta la actualidad, según la Organización Mundial de la Salud (OMS), tanto el gasto público como el privado enmarcado en los servicios de salud, equivale a más del 8% del producto interno bruto mundial. (OMS, 2014) (Mass et al., 2014) (Morales, 2016) (Reyes et al., 2016)

A diferencia de otros servicios o productos, la salud requiere de la consideración de diversos aspectos, que se constituyen en una problemática conceptual y metodológica, por lo que es preciso definir el concepto de costos como el monto de recursos económicos que se invierten en todos los aspectos del proceso de atención a la salud. Los costos de los servicios de salud se traducen en el monto de recursos económicos que se invierten en toda fase del proceso de atención a la salud. Son un componente esencial para cualquier evaluación económica, haciéndose necesario identificar, cuantificar, valorar y comparar entre ellos, para así identificar los beneficios y alternativas al ofrecer los servicios de salud Parada; (2001) (2005)

En la actualidad, la demanda de atención médica se incrementa y se diversifica; unido al elevado monto de los recursos que se invierten en las distintas alternativas de acción en función de la salud humana, motivadas por cambios sociales, económicos y demográficos, lo cual impone un mayor control, sobre todo en materia de eficiencia, equidad, calidad y costos de la atención médica. (Mass et al., 2014)

Las tendencias mundiales evidencian la necesidad de monitorizar el costo hospitalario con un elevado grado de precisión, por constituir el sector que más recursos demanda dentro de los sistemas de salud. En efecto, una parte considerable del gasto total en salud ocurre en los hospitales. Entre los factores que contribuyen a su incremento, se encuentran el crecimiento de la expectativa de vida y del nivel de exigencia del paciente, la incorporación de nueva tecnología, la diversidad de los servicios existentes, unido al aumento del costo de cada tratamiento, con incorporación de nuevos equipamientos y nuevos medicamentos. (OMS, 2014) (Morales, 2016) (Reyes et al., 2016)

Entre los propósitos fundamentales de la Contabilidad de Gestión en el sector hospitalario, sobresale la necesidad de relacionar las formas de costeo en función de objetos del costo que identifiquen a esta actividad; propósitos que se extienden en correspondencia con las necesidades de información de la gerencia, para tomar decisiones adecuadas y garantizar la prestación de servicios eficientes. (Suárez et al., 2011)

En este sentido, ya desde inicios del siglo XXI, se asegura, visto el criterio de Armenteros y Vega (2001), que el desarrollo de la Contabilidad de Gestión en el sector hospitalario, no alcanza los parámetros de calidad que exigen los dirigentes del sistema de salud, pues no se logran desarrollar técnicas que permitan conocer los costos por los objetos de costo que definen esta actividad.

Al respecto Sánchez y Nazco (2002); sugieren reflexionar sobre la base de las características y tendencias propias de la actividad hospitalaria, en la necesidad de efectuar una revisión crítica del modelo de costos utilizado, y la conveniencia de emplear otros modelos, con la finalidad de potenciar el control de la eficiencia económica en el cumplimiento de las misiones de estas instituciones.

Elementos similares en el enfoque hacia el costeo de la actividad hospitalaria, por objetos de costo que contribuyan a la gestión, manifiestan Montico, Velarde y Kaplan (2005) que defienden el costeo por pacientes, enfermedades y procesos; Oteiza y Ramírez (2005) y Cintrón (2005) que se enmarcan en la enfermedad; Suárez, Gutiérrez y Casademunt (2011)(2012) que precisan el costeo por grupos relacionados con el diagnóstico (GRD); Mass, López y Gálvez (2011)(2014) que manifiestan un costeo por enfermedades a partir de cadenas de valor hacia los agentes sociales; Infante (2012) y Reyes, Martín, Infante; Pérez, y Pérez (2014)(2015) señalan el costeo por enfermedades y pacientes, mientras que Alvear, Canteros, Jara y Rodríguez (2013) un costeo por días camas y días pacientes.

Al analizar los criterios anteriores, se manifiesta que, a pesar de los esfuerzos realizados al respecto, aún no se logra concretar el diseño y desarrollo de herramientas que permitan conocer los costos por objetos de costos, así como aportar información que, como criterio de gestión; contribuya a desarrollar con mayor efectividad la planeación, el control y la toma de decisiones. Ver Figura 1.2

En consecuencia, con lo cual, la Contabilidad de Gestión en la actividad hospitalaria, tiene que enfocarse hacia los siguientes objetivos:

- Brindar información cualitativa y cuantitativa, precisa, relevante y oportuna que permita tomar decisiones en función de la gestión hospitalaria.
- Determinar el costo total y unitario por los objetos de costo que definen la realidad de las instituciones hospitalarias.
- Contribuir a la eficiencia de la gestión en la utilización de los recursos por objetos de costo
- Disponer de la información que permita analizar las desviaciones entre los presupuestos de costos y su ejecución con mayor fiabilidad. (Reyes et al., 2016)



Figura 1.2. Objetivos de la Contabilidad de Gestión en la actividad hospitalaria
Fuente: [Tomado de Reyes et al., (2016)]

En este sentido, el cálculo, la predeterminación de los costos y el análisis de las desviaciones con relación a los costos reales por objetos de costo; unido al control de la gestión, constituyen elementos que proporcionan información para el análisis de la gestión hospitalaria, a partir de la necesidad de que el costo hospitalario transite de aportar informes relativos a cuánto se gasta a emitir información que responda a la interrogante: ¿cómo se gasta?

El costo en la actividad hospitalaria debe expresarse en función de las necesidades de información que se requieren, a partir de los objetos de costo definidos y los productos finales obtenidos, ya sean, por pacientes, por enfermedades, por servicios, por día cama, por áreas de responsabilidad, por actividades, por grupos de enfermedades, o combinaciones de éstos.

Contar con información de costos confiable, precisa y oportuna resulta indispensable para el adecuado control de la gestión, para lo cual se requiere que la contabilidad financiera refleje con fiabilidad los hechos económicos y cumpla con la normas y procedimientos establecidos en cuanto al cuadro diario de los medios materiales y el registro actualizado de los costos y gastos, lo que conlleva a la emisión de estados financieros con calidad y saldos en las cuentas en correspondencia con su naturaleza. (MINSAP, 2012)

Para tales efectos, es necesario que la institución hospitalaria cuente, además, con la información de costo debidamente clasificada, en función de los propósitos que, en aras de lograr contribuir a la gestión hospitalaria, se persigan. Para establecer la clasificación de los costos en la actividad hospitalaria se consideran los criterios aportados por diferentes autores del contexto internacional y de Cuba, estudios teóricos, que, complementados con elementos prácticos y trabajos de campo en instituciones hospitalarias cubanas, fundamentan la clasificación que se establece en la Tabla 1.1, a partir de Reyes et al., (2016).

Tabla 1.1. Clasificación de los costos en la actividad hospitalaria para diferentes propósitos

Clasificaciones	Costos	Descripción
Por el momento del cálculo	Históricos	Importes determinados sobre la base de costos incurridos en el pasado. Éstos no se pueden determinar hasta después de finalizado un período dado.
	Predeterminados	Importes calculados antes de iniciado el proceso, como una proyección de lo que debe ocurrir. Estos montos pueden ser estimados o estándar y se calculan con anterioridad al comienzo de las actividades, sobre la base de estudios técnicos y económicos.
Por su identificación con el objeto de costo	Directos	Montos que pueden ser identificados y cuantificados de forma directa con el objeto de costo
	Indirectos	Montos que no pueden ser identificados de forma directa con el objeto de costo y que para asignarlos a éste deben ser distribuidos mediante una tasa.
Por su relación con el nivel de actividad	Variables	Son aquellos que su monto total varía en proporción directa a las variaciones en el nivel de actividad
	Fijos	Son aquellos que su monto total se mantiene constante, sin cambios, durante un período rango relevante, aunque se produzcan variaciones en el nivel de actividad
Por su relación con el resultado de la actividad	Total	Se corresponde a la suma de los elementos del costo (materiales directos, mano de obra directa y gastos asociados a la producción). Es el resultado de la acumulación de todos los costos en que se incurren para la prestación de servicios; por lo que, de acuerdo al tipo de análisis que se esté efectuando, puede ser la sumatoria de los costos directos e indirectos o de los costos fijos y variables, en función del objeto de costo.
	Unitario	Es el costo de cada una de las acciones realizadas por objeto de costo. Consiste en la división del costo total entre la cantidad que corresponda a la base de distribución por objeto de costo

Fuente: [Tomado de Reyes et al., 2016]

En la medida que se obtenga la información de los costos hospitalarios, clasificados en función de los diferentes propósitos y enfocados a los objetos de costo, se pueden crear las condiciones para efectuar una adecuada conjugación de los aspectos técnicos y económicos que permiten no solo realizar una eficiente planificación presupuestaria, sino también, poseer los elementos esenciales que posibiliten su control y la toma de decisiones oportunas, tanto en el ámbito institucional como en las áreas de responsabilidad que desarrollan las actividades fundamentales de la institución. (MINSAP, 2012)

El cálculo del costo en la actividad hospitalaria, no debe solo enmarcarse en conocer los montos sacrificados por objetos de costo, sino que debe ir más allá, y en función con la calidad de la información que se precisa en el entorno actual, tienen que relacionarse los costos incurridos con presupuestos que permitan analizar las variaciones y asumir las medidas pertinentes.

Los modelos de costos tienen necesariamente que evolucionar de lo instrumental a lo analítico. El concentrar todos los esfuerzos simplemente en el cálculo de unos resultados sin que se surta un proceso de análisis y sobre todo que se implementen planes de mejoramiento continuo, significa invertir recursos sin que se generen los beneficios esperados. La verdadera utilidad de un modelo de costos radica en las decisiones que a partir de la información se puedan tomar, decisiones que pueden ser tomadas al interior de la entidad o decisiones tomadas por las entidades de regulación y control. (Duque et al., 2009)

Los resultados y los insumos deben ser cuantitativa y cualitativamente similares y medirse de acuerdo a la norma. Hay una discrepancia entre el proceso y el resultado; los orientados hacia el proceso definen el producto del sistema de atención médica, por lo tanto, les interesa identificar la aportación específica de cada unidad de producción de servicios. Los que se orientan hacia los resultados se inclinan a considerar el proceso de la atención como un insumo intermedio y a subrayar los resultados finales. Es indispensable hacer una estandarización en la medición de los costos para tener comparaciones reales de los procesos de atención. Para lo cual es necesario hacer los estudios de costo definiendo el tipo de servicio y los indicadores de calidad de la atención. (Parada; 2005)

En la combinación de insumos se deben primero identificar cuáles de éstos son sustitutos y cuales son complementarios. El análisis de los procedimientos bajo la óptica de insumos sustitutos o intermedios permite hacer una valoración de las funciones asignadas a los recursos humanos en términos de costos. (Parada; 2005)

En las instituciones hospitalarias se requieren líderes que sepan interpretar la información financiera y tomar decisiones adecuadas, que no piensen en la minimización del consumo de recursos como única

salida, pues es importante tener en cuenta que en la atención en salud lo primordial es salvar vidas, independientemente de lo que cueste; lo que se busca es determinar a través de la información de costos que se genera y las decisiones gerenciales que se toman en la entidad, lo eficientes que son en la utilización de los recursos, ya que lo ideal no es disminuir costos sino prestar un servicio con la mayor calidad al menor costo posible. (Duque, Gómez y Osorio; 2009)

El proceso de gestión del costo en la actividad hospitalaria debe transitar por la planificación, el control, el análisis, la toma de decisiones y la evaluación que permita la retroalimentación como mecanismo por el cual una cierta proporción de la salida de un sistema se redirige a la entrada, con el objetivo de controlar su comportamiento, permitiendo el control de un sistema y que el mismo tome medidas de corrección con base en la información realimentada y es precisamente dentro de este proceso la planificación, el inicio del proceso de gestión del costo en la actividad hospitalaria.

A continuación, se dedica un epígrafe al análisis de la importancia del presupuesto de costos como herramienta para la gestión en la actividad hospitalaria.

1.2 El presupuesto como herramienta para la gestión del costo en instituciones hospitalarias

Los fundamentos teóricos y prácticos del presupuesto como herramienta de planificación y control, tuvo su origen en el sector gubernamental a finales del siglo XVIII cuando se presentaba al Parlamento Británico los planes de gastos del reino y se daban pautas sobre su posible ejecución y control.

Desde el punto de vista técnico, la palabra se deriva del francés antiguo bougette o bolsa. Dicha acepción intentó perfeccionarse posteriormente en el sistema inglés con el término budget de conocimiento común y que recibe en el idioma español la denominación de presupuesto. (Castellanos et al., 2013).

En 1820 Francia adopta el sistema en el sector gubernamental y los Estados Unidos lo acogen en 1821 como elemento de control del gasto público y como base en la necesidad formulada por funcionarios cuya función era presupuestar para garantizar el eficiente funcionamiento de las actividades gubernamentales.

Entre 1912 y 1925, y en especial después de la Primera Guerra Mundial, el sector privado notó los beneficios que podía generar la utilización del presupuesto en materia de control de gastos, y destinó recursos en aquellos aspectos necesarios para obtener márgenes de rendimiento adecuados durante un ciclo de operación determinado.

En este período las industrias crecen con rapidez y se piensa en el empleo de métodos de planeación empresarial apropiados. En la empresa privada se habla intensamente de control presupuestario, y en

el sector público se llega incluso a aprobar una Ley de Presupuesto Nacional, la técnica siguió su continua evolución, junto con el desarrollo alcanzado por la contabilidad de costos. Por ejemplo, en 1928 la Westinghouse Company adoptó el sistema de costos estándar, que se aprobó después de acordar el tratamiento en la variación de los volúmenes de actividad particular del sistema de presupuestos flexibles.

Esta innovación genera un período de análisis y entendimiento profundos de los costos, promueve la necesidad de presupuestar, programar y fomenta el tecnicismo, el trabajo de grupo y a la toma de decisiones con base al estudio y la evaluación de los costos.

En 1930 se celebra en Ginebra el Primer Simposio Internacional de Control Presupuestal, en que se definen los principios básicos del sistema. En 1948 el Departamento de Marina de los Estados Unidos presenta el presupuesto por programas y actividades. En 1961 el Departamento de Defensa de los Estados Unidos trabaja con un sistema de planificación por programas y presupuestos y en 1965 crea el Departamento de Presupuesto e incluye en las herramientas de planeación y control del sistema conocido como planeación por programas y presupuestos.

El papel desempeñado por los presupuestos lo destacan prestigiosos tratadistas modernos quienes señalan lo vital de los pronósticos relacionados con el manejo del efectivo. (Córdova, 2008) (Castellanos et al., 2013)

Antes de definir de forma conceptual lo que es un presupuesto, es necesario tener una idea de cuál es su papel y su relación con el proceso gerencial. Pocas veces un presupuesto es algo aislado más bien es un resultado del proceso gerencial que consiste en establecer objetivos y estrategias y en elaborar planes. En especial, se encuentra íntimamente relacionado con la planeación financiera.

Por lo tanto, el presupuesto puede considerarse una parte importante del clásico ciclo administrativo de planear, actuar y controlar o, más específicamente, como parte de un sistema total de administración.

En la práctica, los sistemas administrativos no se encuentran tan claramente definidos y a menudo se entrelazan con mayor o menor grado. En empresas pequeñas no es raro que el mismo grupo maneje tanto la contabilidad como los presupuestos. Pocas veces se lleva a cabo la tarea gerencial como ese paquete limpio y ordenado que teóricamente se presenta. Por lo general los directivos se enfrentan a una actividad de equilibrio complejo para la cual el juicio es un factor crítico.

Al analizar los criterios de Polimeni, Fabrozzi y Adelberg (2005); López, Martín, Rodríguez, Martínez y Suárez (2010) y Castellanos et al., (2013), se puede definir el Presupuesto como un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que debe cumplirse en

determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas, este concepto se aplica a cada centro de responsabilidad de la organización.

Con base en lo anterior y de manera muy amplia, un presupuesto puede definirse como la presentación ordenada de los resultados previstos de un plan, un proyecto o una estrategia. (Castellanos et al., 2013)

Se denomina entonces presupuesto de gastos y costos en la actividad hospitalaria al cálculo anticipado de los egresos de una institución hospitalaria durante un período, por lo general en forma anual. Es un plan de acción dirigido a cumplir una meta prevista, expresada en valores y términos financieros que debe cumplirse en determinado tiempo y bajo ciertas condiciones previstas.

El presupuesto de costos y gastos en hospitales es el instrumento de desarrollo anual de estas instituciones cuyos planes y programas se formulan por término de un año.

Esta definición hace una distinción entre la contabilidad tradicional y los presupuestos, en el sentido de que estos últimos están orientados hacia el futuro y no hacia el pasado, aun cuando en su función de control, el presupuesto para un período anterior pueda compararse con los resultados reales (pasados).

Los objetivos de los presupuestos consisten en:

- Planear integral y sistemáticamente todas las actividades que la organización debe desarrollar en un período determinado.
- Controlar y medir los resultados cuantitativos, cualitativos y fijar responsabilidades en las diferentes dependencias de la organización para lograr el cumplimiento de las metas previstas.
- Controlar y medir los resultados cuantitativos, cualitativos y fijar responsabilidades en las diferentes dependencias de la organización para lograr el cumplimiento de las metas previstas.
- Coordinar los diferentes centros de costo para que se asegure la marcha de la organización en forma integral. (Sánchez y Nazco, 2010); (Castellanos, et al., 2013); (MINSAP; 2015).

A partir de estos elementos se relacionan algunos elementos que fundamental la importancia de los presupuestos para la actividad hospitalaria:

- Identificar con claridad los gastos de personal, de los bienes y los servicios que se adquieren, las transferencias que se realizan y las aplicaciones u operaciones financieras previstas en el presupuesto.
- Facilitar la programación de las adquisiciones de bienes y servicios, el manejo de los inventarios y otras acciones relacionadas con las modalidades de administración de bienes del Estado.
- Posibilitar el desarrollo de la contabilidad presupuestaria.

- Ejercer el control, tanto interno como externo, de las transacciones del sector público.
- Facilitar la rendición de las cuentas y la auditoría de las mismas, al ofrecer información sobre la demanda de bienes y servicios que realiza el sector público.
- Los presupuestos ayudan a minimizar el riesgo en las operaciones de la organización.
- Por medio de los presupuestos se mantiene el plan de operaciones de la organización en unos límites razonables.
- Sirven como mecanismo para la revisión de políticas y estrategias de la organización y direccionarlas hacia lo que verdaderamente se busca.
- Las partidas del presupuesto sirven como guías durante la ejecución de programas de personal en un determinado período de tiempo, y sirven como norma de comparación una vez que se hayan completado los planes y programas.

Los presupuestos se pueden clasificar atendiendo a los elementos que se relacionan en la Tabla 1.2

Tabla 1.2. Clasificaciones de presupuestos

Clasificación atendiendo a:	Tipo de presupuesto	Explicación
La flexibilidad o variabilidad	Rígidos, estáticos, fijos o asignados	Están elaborados para un único nivel de actividad y no permiten realizar ajustes necesarios por la variación que ocurre en la realidad. Dejan de lado el entorno de la organización (económico, político, cultural). Este tipo de presupuestos se utilizaban anteriormente en el sector público.
	Flexibles o variables	Se elaboran para diferentes niveles de actividad y se pueden adaptar a las circunstancias cambiantes del entorno, son de gran aceptación en el campo de la presupuestación moderna, son dinámicos y adaptativos, pero complicados y costosos.
El período de tiempo que cubren	A corto plazo	Se realizan para cubrir la planeación de la organización en el ciclo de operaciones de un año. Este sistema se adapta a los países con economías inflacionarias.
	A largo plazo	Corresponden a los planes de desarrollo que generalmente adoptan los estados y grandes empresas.
El campo de aplicabilidad	De operación o económicos	Tienen en cuenta la planeación detallada de las actividades que se desarrollarán en el período siguiente al que se elaboran y su contenido se resume en un Estado de Rendimiento Financiero.
El sector en el cual se utilicen	Presupuestos del sector público	Son los que involucran los planes, políticas, programas, proyectos, estrategias y objetivos del Estado. Son el medio más efectivo de control del gasto público y en ellos se contempla las diferentes alternativas de asignación de recursos para gastos e inversiones.
	Presupuestos del sector privado	Son los usados por las empresas particulares. Se conocen también como presupuestos empresariales. Buscan planificar todas las actividades de una empresa.

Fuente: [Tomado de Castellanos et al. (2013)]

Luego de definir y clasificar al presupuesto y conociendo su objetivo e importancia se cuentan con elementos para una mayor comprensión del proceso que se realiza en el sistema presupuestario cubano para el sector de la salud y para la actividad hospitalaria en general.

Cuba es, por definición de su Constitución una República unitaria, su sistema de Gobierno está estructurado a partir de 1976 y en correspondencia con la división política– administrativa, por un Gobierno central, 15 Gobiernos provinciales y 169 municipales. En consecuencia, cada nivel de gobierno dispone de un presupuesto, que constituye la base financiera para cumplir con su papel de máxima autoridad estatal en los límites del territorio correspondiente.

En la elaboración del Presupuesto del estado cubano se prevé, ejecuta y controla la actividad económica financiera del sector público. Este proceso está integrado por cuatro fases y su duración estará en función de las magnitudes, la organización política administrativa y de los agentes económicos que integran la sociedad. Las fases que componen este proceso son: elaboración, aprobación, ejecución y control. (Castellanos et al., 2013)

La estrecha relación entre la fase de ejecución y control, queda determinada porque el control debe realizarse desde el mismo instante en que comienza a ejecutarse el presupuesto, en Cuba el papel determinante está reservado a los administradores de la unidad gestora. Cada nivel superior debe ejercer controles periódicos para validar el uso eficiente y eficaz de los recursos asignados, a través de comprobaciones de gastos que se realizan como mínimo una vez al año en cada unidad gestora, ello no excluye los mecanismos de control interno que están establecidos por los órganos del gobierno a través de sus aparatos de Auditoría. En el caso de Cuba el Presupuesto del Estado adquiere una connotación especial, como respaldo a la política social que desde los primeros años del triunfo revolucionario constituye la máxima prioridad del estado.

En este contexto, las unidades presupuestadas son las entidades que reciben del Estado los recursos destinados a financiar los diferentes servicios que prestan. Son aquellas que se dedican a recibir, ejecutar y controlar los recursos financieros que el Estado les brinda para financiar sus actividades, cuyo objeto social es la prestación de servicios sociales y donde el resultado de su gestión no se mide por la obtención de un determinado nivel de rentabilidad, sino por la economía, eficiencia y eficacia en la utilización del presupuesto, contribuyendo al desarrollo económico-social y al incremento del bienestar del pueblo. (Castellanos et al., 2013)

Dentro de los sectores priorizados en el presupuesto se encuentra la salud pública, donde se desarrolla una verdadera revolución para lograr la excelencia de los servicios y, por ende, continuar elevando la

calidad de vida de la población, por lo que, a pesar de las limitaciones económicas, el estado no escatima recursos y esfuerzos para el logro de tal objetivo.

En Cuba no se cierran centros vinculados a la salud pública, sino que se reparan las instalaciones y se instalan nuevos equipos de la más alta tecnología, que permiten ampliar y acercar los servicios a la población. Asimismo, el sistema de seguridad y asistencia social garantiza la protección a toda persona que la requiera. Dentro de la actividad presupuestada más del 63% de los recursos se destinan a la educación, la salud, seguridad y asistencia social. Los fondos reservados solo para estas esferas sociales representan un 43,6% del total de los gastos del Presupuesto del Estado y un 30,2% del Producto Interno Bruto a precios corrientes. (Oficina Nacional de Estadística; 2015)

Los índices de desarrollo social alcanzados por Cuba, y reconocidos por organizaciones internacionales, son superiores a los que muestran muchos países con mayores recursos, que sitúa a Cuba en una posición destacada. Igualmente, el sistema presupuestario debe continuar avanzando en el uso más eficiente de los recursos que el país destina a estos sectores.

Lo más importante no es cuánto se crece en la asignación de recursos, sino cómo se usa el recurso. Se deben combatir con más fuerza los nocivos hábitos del despilfarro y el descontrol. Trabajar en base para obtener el máximo impacto con el menor gasto posible. (PCC, 2011)

En Cuba se destinan anualmente cuantiosas sumas de unidades monetarias al sustento, desarrollo y crecimiento de la actividad hospitalaria, recursos que requieren de un mayor control y una mejor ejecución presupuestaria. Esto se manifiesta en el incremento que anualmente se evidencia en la ejecución presupuestaria para el sector de la salud pública, monto del que más del 65% corresponde al nivel secundario de atención, las instituciones hospitalarias y más del 45% a los hospitales generales, los cuales son aquellas instituciones que prestan servicios hospitalarios a una población radicada en un territorio y donde se llevan a cabo tres o cuatro de las especialidades básicas (cirugía, pediatría, medicina y obstetricia).

En la Figura 1.3 se muestra el monto de presupuesto ejecutado anualmente por el Sistema Nacional de Salud Pública en Cuba, a partir de lo expuesto por Reyes et al., (2016) y en correspondencia con la información que aporta el Anuario Estadístico del MINSAP.

Año	Ejecución del presupuesto (Millones de pesos)
2000	1 857,0
2001	1 796,6
2002	1 923,0
2003	2 028,1
2004	2 269,4
2005	2 596,3
2006	3 629,0
2007	3 881,6
2008	4 230,9
2009	4 968,6
2010	4 792,2
2011	4 923,7
2012	4 904,0
2013	4 901,6
2014	5 951,6

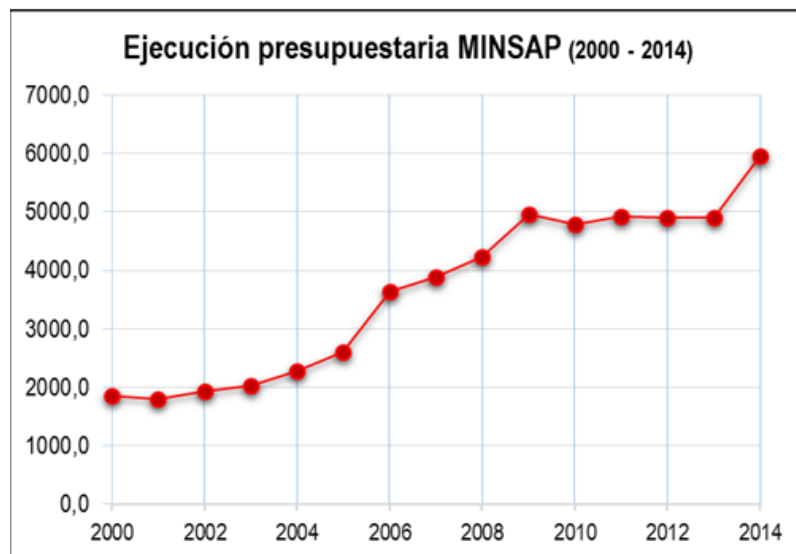


Figura 1.3. Ejecución del presupuesto MINSAP. Cuba

Fuente: [Elaboración propia a partir del Anuario estadístico de Salud. MINSAP, 2015]

Luego de presentar algunos fundamentos teóricos donde se detallan los objetivos y tipos de los presupuestos así como su importancia para la planificación, el control, el análisis y la toma de decisiones en los diferentes sectores de la economía, pero con énfasis en el sector presupuestado y dentro de éste en la actividad de salud y dada su implicación en la ejecución presupuestaria anual en las instituciones hospitalarias, se procede a continuación a realizar un análisis teórico a partir de diversas investigaciones de reconocidos autores que en el contexto internacional y en Cuba han abordado esta temática con un enfoque marcado hacia la importancia de la predeterminación del costo en la actividad hospitalaria y su necesaria contribución a la gestión.

1.3 La predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en la actividad hospitalaria

El desarrollo de sistemas de información de costos para hospitales tiene que contemplar elementos en función del beneficio social que el conocimiento de la información de costos genera para un mejor uso de los recursos. Un modelo de control básico para optimizar el uso de recursos, requiere; un estándar para lograr un desempeño aceptable, un método para medir el desempeño actual y un medio para comparar el desempeño actual contra el estándar. (Vargas y Hernández, 2009)

Al analizar las investigaciones que en el contexto internacional y en Cuba se destacan en este tema resaltan los elementos que exponen Sánchez y Nazco (2002); Santos, Rodríguez y Bautista (2004); Montico, Velarde y Kaplan (2005); Infante (2012); Castellanos et al., (2013) y Reyes et al., (2016); donde se evidencia la necesidad de determinar los costos predeterminados en la actividad hospitalaria como contribución a la gestión del costo enfocados hacia los siguientes objetivos:

- Disponer de una base objetiva para confeccionar el presupuesto de costos de la institución, en sus diferentes categorías, por objetos de costo y por áreas de responsabilidad
- Determinar la eficiencia en la utilización de los recursos insumidos, al comparar el plan de costos y determinar las desviaciones
- Brindar de forma anticipada la información de los principales indicadores económico financieros requeridos para la adecuada toma de decisiones.

La base de la planificación de los costos en la actividad hospitalaria, según Sánchez y Nazco (2002); Montico, Velarde y Kaplan (2005); Malagón (2012); Infante (2012); Castellanos et al., (2013) y Reyes et al., (2016); para que verdaderamente contribuya a la gestión del costo hospitalario es el Protocolo médico. Estos protocolos deben elaborarse y aprobarse por los profesionales de mayor experiencia en cuanto a los servicios médicos objeto de análisis, con el mayor grado de detalle, de acuerdo a las disposiciones de la Organización Mundial de Salud.

Para el cálculo del costo hospitalario existen diferentes herramientas, con destaque para los que consideran la actividad funcional del centro y establecen una escala relativa de valor entre los productos y los que tratan de relacionar la enfermedad con los productos finales. A continuación, se realiza un análisis de algunas de las metodologías y procedimientos que en el contexto internacional y nacional se utilizan para el cálculo del costo y su predeterminación en la actividad hospitalaria.

Al analizar la regularidad en las investigaciones desarrolladas respecto al cálculo del costo y su predeterminación en la actividad hospitalaria, y las diversas metodologías, procedimientos y herramientas presentados por autores internacionales y cubanos, en cuanto a los objetos de costo

definidos, se manifiesta que en el ámbito internacional sobresale con el 19% de las investigaciones más sobresalientes consultadas, la necesidad de costear la actividad hospitalaria por enfermedades y pacientes, así como de utilizar los protocolos de atención hospitalaria como herramienta para la predeterminación de los costos. (Reyes et. al., 2016).

Por su parte, en Cuba, las principales investigaciones consultadas desde el año 2002 hasta la actualidad enmarcan con el 43%, al costeo por enfermedades y pacientes como el objeto de costo a determinar en las instituciones hospitalarias. (Reyes et. al., 2016)

En los estudios realizados por Reyes, Martín e Infante (2014) (2015) (2016) respecto a la sistematización de las investigaciones existentes en este contexto, sobresale además del costeo por enfermedades y pacientes, el que se sugiere por el 29% del total de las investigaciones consultadas (internacionales y en Cuba), el costeo predeterminado por protocolos con el 17% y el costeo por Grupos Relacionados con el Diagnóstico con el 13% (Ver Figura 1.4). Sobre este último se señala que los GRD conciben a la enfermedad como un proceso y presuponen una similitud entre los demandantes de la actividad hospitalaria que no tiene en cuenta, para la medición de los costos, que los GRD, aunque agrupa enfermedades afines, entre ellas existen diferencias y particularidades, y que cada paciente presenta características propias que difiere de otros pacientes con similar enfermedad.

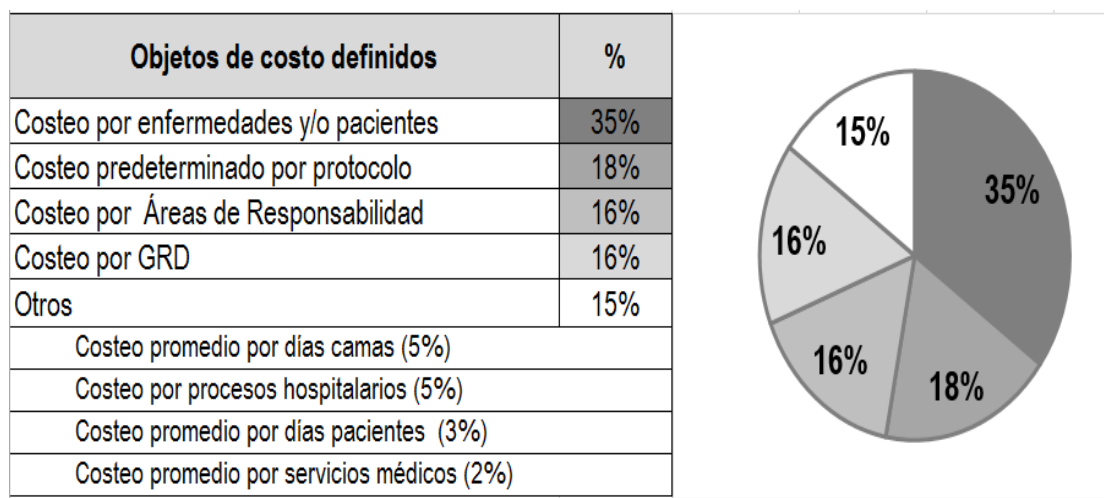


Figura 1.4. Resultado del análisis de la regularidad de los objetos de costo definidos para la gestión del costo en la actividad hospitalaria. Contexto internacional y Cuba

Fuente: [Tomado de Reyes et al., (2016)]

De igual modo, se aprecia que el 11.5% de las investigaciones consultadas por Reyes, Infante y Martín (2014) (2015) (2016) proponen la utilización del costeo basado en las actividades para la distribución de los costos indirectos. Sin embargo, se manifiestan criterios respecto a las limitaciones para su implementación práctica.

En España, Colombia y Chile, el costeo ABC¹ en el sector salud se categoriza como un sistema con limitaciones para su implementación, debido a la multiplicidad y variedad de casuísticas que generan las actividades en salud. (Monge, 2004); (Malagón, 2012); (Alvear, Cantero, Rodríguez y Jara, 2013)

En Cuba, según exponen Pérez, Armenteros y Ripoll (2007); Reyes, Pérez y Suarez (2009) e Infante (2012); definir las actividades de la gestión hospitalaria, seleccionar de ellas las significativas, las primarias y secundarias, así como aquellas que añaden valor y las que no, resulta un trabajo complicado y engorroso. Todo lo cual se fundamenta con el análisis de variables de éxito o fracaso que influyen en el diseño e implementación del Sistema ABC, presentado por (Pérez et al., 2007), donde se manifiesta que en la práctica resulta muy complicada su implementación.

Todo lo expuesto fundamenta, tras el análisis que se realiza de forma cuantitativa y cualitativa, la necesidad de costear y presupuestar la actividad hospitalaria por enfermedades y por pacientes como complemento a la gestión del costo en estas instituciones. Las metodologías que se proponen para la predeterminación del costo en las instituciones hospitalarias en las investigaciones consultadas se enmarcan hacia la utilización de los protocolos de atención hospitalaria como documento indispensable para determinar los costos predeterminados por paciente y enfermedad.

Los protocolos médicos son documentos que describen la secuencia del proceso de atención de un paciente en relación a una enfermedad o estado de salud. Son el producto de una validación técnica que puede realizarse por consenso o por juicio de expertos, los protocolos describen el proceso en la atención de una enfermedad, para mejorar la rapidez en el diagnóstico, efectivizar el tratamiento y hacer menos costoso el proceso de atención, tanto para el paciente como para la entidad prestadora de salud. Se recomienda que todo establecimiento tenga protocolos médicos ya que son documentos de gestión que tienen valor legal. (Bermúdez, 2012) (Fragoso et al (2013)

El protocolo de atención hospitalaria, a partir de Moreno y Nogueira (2010); Subirats (2012); Castellanos et al. (2013); OMS (2015); Fragoso, González y Corona (2014); González (2015) y Velásquez, Minaya, Grillo, Ruiz, Reyes y Yamaguchi. (2015), Reyes et al., (2016) constituye un documento que contiene la

¹ ABC: Activity Basic Costing: Costeo Basado en las Actividades

información detallada sobre los procedimientos y alternativas de tratamientos que se requieren para la atención hospitalaria por enfermedades, y por tipos de pacientes a partir de características generales y que sirve como guía para el tratamiento ante situaciones específicas y relevantes. El protocolo incluye:

- La justificación para su elaboración, incidencia de la enfermedad, tasa de mortalidad y morbilidad, su prevalencia en el país y en el territorio, entre otros elementos introductorios.
- Un conjunto de definiciones operativas de los datos clínicos que lo sustentan
- Un algoritmo de actuación para cada caso posible y representativo en la presentación de la enfermedad
- Un listado de los medicamentos a usar para el tratamiento de la enfermedad en cuestión, por tipos de pacientes
- Una descripción de la actuación del personal sanitario en cada caso. Descrito por el algoritmo, donde se incluyen los exámenes auxiliares y los medicamentos requeridos, especificando las dosis, posología² y consideraciones especiales
- Observaciones particulares para el caso de embarazo, pacientes pediátricos, ancianos, inmunodeprimidos, insuficiencia hepática o renal, diabetes, hipertensión arterial, insuficiencia cardíaca o cualquier otra enfermedad relevante
- Referencias bibliográficas.

En la Figura 1.5 se presenta la secuencia lógica para la elaboración de los protocolos médicos y la estructura que recomienda de forma general la OMS.

A partir de la información que aporta el protocolo de atención hospitalaria es posible la definición de un mecanismo que permite la predeterminación del costo por enfermedades, el que contribuye a la cuantificación monetaria de los procedimientos hospitalarios que se requieren por tipos de pacientes.

La protocolización y creación de algoritmos de actuaciones de diagnóstico y terapéuticas, en diferentes especialidades han ido en aumento, todo ello justificado por los beneficios que se introducen en la práctica médica; muchos autores reconocen que existen varios problemas que vienen afectando su desarrollo y aplicación, los que se resumen en:

- Sobrecarga de información en los mismos
- Ignorar el protocolo realizado
- Falta de sistematicidad en su aplicación
- Elaboración inadecuada (no fiabilidad)

² Rama de la farmacología que estudia el intervalo de tiempo en el que se administra un medicamento

- Evaluación periódica ausente o inadecuada
- No renovación acorde a necesidades del servicio (obsolescencia).
- No aprobación por consenso en el servicio determinado
- No conocimiento y aprobación por el Consejo Científico de la institución.



³ CIE-10: Acrónimo de la Clasificación Internacional de Enfermedades, décima versión. Organización Mundial de la Salud.

Figura 1.5. Secuencia y estructura que se recomienda para la elaboración de los protocolos médicos
Fuente: [Tomado de Reyes et al., (2016)]

En todo proceso de protocolización que se vaya a emprender, será necesario corresponderse con una ruta crítica, cuyo producto final, asegure el éxito de su debida implantación. Para ello, el recorrido ordenado para su creación, deberá atender a los siguientes elementos:

- Corresponderse con una necesidad objetiva del servicio hospitalario
 - Haber identificado científicamente los fundamentos para la tarea
 - Crear un grupo de estudio permanente, enfocado a enfermedades de necesario monitoreo cíclico, según identificación por los miembros del servicio
 - Proponer a consenso del servicio los cambios periódicos a introducir en el protocolo, según la periodicidad aprobada por los mismos
 - Proponer adquisición de nuevas capacidades a profesionales y técnicos según las necesidades evaluadas
 - El documento final que resulte aprobado por el servicio en cuestión, deberá presentarse a consideración del Consejo Científico de la institución, el cual, después de analizado y discutido, lo elevará para aprobación por la Dirección de la misma
 - Una vez aprobado el protocolo, el mismo será de cumplimiento consecuente en el servicio, pudiendo presentarse excepciones, las cuales siempre estarían por propuestas con criterio de colectivo y aprobadas por cada jefe de servicio
 - Las evaluaciones de los protocolos, deben realizarse con dos criterios, uno, por el grupo de estudio permanente del servicio, que lo realizará según el criterio expresado en el propio documento y otro, por el grupo de auditoria de la institución, con la secuencia establecida por su reglamento
 - Cada protocolo deberá ser evaluado por el servicio en colectivo por lo menos una vez cada año, y solamente serán sometidos a evaluación del Consejo Científico de la Institución, cuando se hayan introducido modificaciones en cualquiera de sus procedimientos aprobados.
- (Castellanos et al., 2013)

Cuando se incluyan procedimientos en los protocolos, que impliquen la concurrencia de otros servicios, tanto en los procederes de diagnóstico como en los terapéuticos, estos necesariamente serán colegiados y acordados entre los servicios que integran esos procedimientos, o sea, que serían

multidisciplinarios, y así se haría constar. (Riera et al; 2006); (Bermúdez, 2012); (Subirats; 2012) (Fragoso et al (2013) (Castellanos, Martín y Reyes; 2013); (Velazquez et al; 2015).

Los protocolos de atención médica se corresponden a una enfermedad, o sea deben existir tantos protocolos como enfermedades existan, sobre todo las de aquellas con mayor incidencia dentro de la institución hospitalaria. En su contenido se exponen todas las especificaciones y características de la enfermedad, los posibles tratamientos a seguir con los pacientes, los medicamentos que les deben ser suministrados a los mismos teniendo en cuenta su gravedad. Sin embargo, está orientado por la OMS, a partir de la cantidad de enfermedades existentes, que la institución hospitalaria puede definir, en los casos en que no sea posible establecer un protocolo por cada enfermedad, las enfermedades que requieren de protocolos actualizados.

En un hospital según Monge (2004), se desarrollan diversas y complejas actividades, enfocadas a prestar un servicio que constituye un producto hospitalario, el cual tiene que considerar que en estas instituciones se atiende a una multitud de pacientes; los que, según Porcel (2009); Alvear, Cantero, Rodríguez y Jara (2013) y Reyes et al., (2009), a pesar de poder agruparse a partir de la sintomatología que presentan y enfermedad que padecen, no van a consumir necesariamente la misma cantidad de recursos; ya que sobre ellos influyen aspectos tales como la edad, la gravedad, el avance de la enfermedad o las complicaciones; los cuales tienen una relación directa con el costo de atención hospitalaria.

Las enfermedades que padecen los pacientes que requieren servicios en hospitales, son resueltas a través de un proceso médico o proceso asistencial que insume varios productos y servicios de estas instituciones, para lo que requiere de tantas áreas como sean necesarias. Por lo que los sistemas de información hospitalaria tienen que convertirse en sistemas integrados y gestionarse de forma coherente con el fin de que sea útil para la gestión hospitalaria; esta información debe enfocarse a la identificación del paciente, servicios que requiere, procedimientos, profesionales que intervienen, protocolos asistenciales y por ende, forma de cálculo y predeterminación de los costos que se adecúe a esos requerimientos.

El costeo y la predeterminación de éste por enfermedades y pacientes según Reyes, Martín e Infante (2015) (2016) constituye una visión innovadora para la valoración de los servicios prestados por los hospitales, los cuales son consumidos por pacientes que padecen enfermedades. El paciente no acude a una institución hospitalaria para recibir algunos de los servicios médicos prestados por la misma; lo que el paciente requiere es que un facultativo o un conjunto de éstos lo evalúen, determinen su

dolencia y utilicen los diferentes servicios médicos, para mitigar o eliminar su dolencia. Esto obedece a que las enfermedades de los pacientes son resueltas a través de un proceso médico o asistencial que insume varios de los servicios prestados por las instituciones hospitalarias. (Montico, Velarde y Kaplan; 2005)

Analizados los criterios aportados con anterioridad, se considera que independientemente de que en las instituciones hospitalarias se determinen los costos por áreas de responsabilidad y se planifican los costos por éstas áreas en función de las normas unitarias de gastos establecidas y sin restar importancia a la información que a partir de esos métodos de costeos se generan, también pueden hacerse análisis de costos predeterminados de forma paralela con un enfoque hacia al costeo por pacientes y enfermedades, información que le permite a la administración contar con herramientas para hacer análisis más detallados de los costos. Esto se logra utilizando los protocolos de atención médica como punto de partida para determinar los costos que requiere un paciente en determinada enfermedad.

Entre los procedimientos o metodologías estudiados y que se enmarcan en esta particularidad, destacan los que se resumen en la Tabla 1.3

Tabla 1.3. Procedimientos estudiados para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades

Autores	País	Año	Título de la investigación
Sánchez y Nazco	Cuba	2002	Sistema de costo desarrollado para la actividad hospitalaria, aplicación en el Kurhotel Escambray
Montico, Velarde y Kaplan	Uruguay	2005	<i>Una propuesta de costos para las instituciones de asistencia médica colectiva: costos por pacientes y patologías</i>
Duque, Gómez y Osorio	Colombia	2009	<i>Análisis de los sistemas de costos utilizados en las entidades del sector salud en Colombia y su utilidad para la toma de decisiones</i>
Ministerio de Salud	Perú	2009	<i>Metodología para la estimación de costos estándar en los establecimientos de salud</i>
Rodríguez, Reynales, Jiménez, Juárez y Hernández	México	2010	<i>Costos directos de atención médica en pacientes con diabetes mellitus tipo 2 en México</i>
Alvis, Paternina, Alvis y De la Hoz	Colombia	2011	<i>Costos directos de varicela complicada en una población pediátrica de Colombia</i>
Malagón	Colombia	2012	<i>Costos GRD, ¿un aporte a la crisis del sector hospitalario?</i>
Infante	Cuba	2012	<i>Manual de procedimientos del sistema de contabilidad de gestión – costos</i>
Castellanos, Martín y Reyes	Cuba	2013	<i>Costos predeterminados por pacientes a partir de la Guía de prácticas Clínicas. Caso Neumonía</i>
Reyes, Martín e Infante	Cuba	2015 2016	<i>Procedimiento para la gestión del costo por enfermedades y pacientes en los hospitales generales cubanos. Su aplicación en Cienfuegos</i>

Fuente: [Elaboración propia a partir del estudio teórico realizado]

En todos los casos se reconoce al protocolo de atención hospitalaria o las Guías de prácticas clínicas como el documento ideal para predeterminar los consumos de medicamentos y complementarios en la actividad hospitalaria.

Las ventajas que ofrecen estos procedimientos se resumen en los siguientes aspectos:

- Se considera indispensable analizar la atención hospitalaria como un proceso que involucra varias áreas de responsabilidad de la institución para atender las necesidades de los pacientes en función de la enfermedad que padecen, y reflejan la importancia de tener este elemento en cuenta para la predeterminación de los costos. Montico, Velarde y Kaplan (2005); Infante (2012); Castellanos, Martín y Reyes (2013); Reyes, Martín e Infante (2015) (2016)
- Se resalta la importancia de identificar y cuantificar los elementos directos y variables en la predeterminación del costo por pacientes. Sánchez y Nazco (2002); Montico, Velarde y Kaplan (2005); Rodríguez, Reynales, Jiménez, Juárez y Hernández (2010); Alvis, Paternina, Alvis y De la Hoz (2011); Malagón (2012); Infante (2012); Castellanos, Martín y Reyes (2013); Reyes, Martín e Infante (2015) (2016)
- Se establece un procedimiento metodológico bien estructurado para la predeterminación del costo por enfermedades y pacientes. Castellanos, Martín y Reyes (2013); Reyes, Martín e Infante (2015) (2016)

Entre las principales limitaciones detectadas se encuentran:

- No lograr establecer un procedimiento metodológico estructurado que permita la predeterminación del costo a partir de los protocolos médicos. Sánchez y Nazco (2002); Montico, Velarde y Kaplan (2005); Duque, Gómez y Osorio (2009); Ministerio de Salud. Perú (2009); Rodríguez, Reynales, Jiménez, Juárez y Hernández (2010); Alvis, Paternina, Alvis y De la Hoz (2011); Malagón (2012); Infante. 2012
- La metodología propuesta se sustenta en normas de gastos estándares a partir de niveles de eficiencia deseables en función al comportamiento histórico. Ministerio de Salud. Perú (2009)
- Aunque toma en cuenta los protocolos hospitalarios, su uso se limita a identificar las áreas implicadas en la atención a los pacientes, no en los recursos que se establecen para tales efectos. Rodríguez, Reynales, Jiménez, Juárez y Hernández (2010); Alvis, Paternina, Alvis y De la Hoz (2011);

- Agrupa los protocolos por GRD no por enfermedades y promedia los costos en función a los tratamientos tipos por GRD. Malagón (2012);
- Se concentra en identificar los costos variables (operacionales) y fijos (funcionales) por áreas de responsabilidad asociados a la atención a los pacientes por enfermedades para luego proceder a su distribución. Infante (2012)
- Distribuye sobre bases no representativas los costos fijos hacia los pacientes y enfermedades. Castellanos, Martín y Reyes (2013).

De esta forma, y luego de culminada la revisión teórica que se resumen en este Capítulo se manifiesta la importancia de seleccionar un procedimiento metodológico que reconozca al protocolo de atención hospitalaria o las Guías de prácticas clínicas como el documento ideal para predeterminar los consumos de medicamentos y complementarios en la actividad hospitalaria y que a su vez logre analizar la atención hospitalaria como un proceso que involucra varias áreas de responsabilidad de la institución para atender las necesidades de los pacientes en función de la enfermedad que padecen, y reflejan la importancia de tener este elemento en cuenta para la predeterminación de los costos. Toda vez que la gestión del costo hospitalario debe enfocarse hacia la realidad del quehacer de estas instituciones a partir de la identificación de los objetos de costo que representan su misión y actividad fundamental, mientras que el costeo por enfermedades y pacientes debe combinar una serie de elementos que se unifiquen para obtener información que contribuye a la gestión mediante la determinación de los costos por los objetos de costo que identifican la actividad hospitalaria y que permitan desarrollar acciones de planeación, control y toma de decisiones respecto al uso racional y eficiente de los recursos, centrando los esfuerzos en los más vulnerables.

Se culmina así el marco teórico referencial que sustenta la investigación. En el que se abordaron elementos teóricos, resumidos de la bibliografía consultada respecto a la importancia y significación de la gestión del costo en la actividad hospitalaria, marcada por la relevancia que compete al presupuesto de gastos, acápite que se complementa con el análisis de algunas de las investigaciones que sobre esta temática se consultan tanto del contexto nacional como internacional.

CAPÍTULO II. Cálculo del costo predeterminado de la atención hospitalaria a la fractura de cadera a partir del protocolo médico

En este capítulo se realiza la caracterización del Hospital Provincial Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos, donde se especifican sus principales áreas de responsabilidad y especificaciones propias a su nivel de atención; se presenta el diagnóstico de la situación actual en cuanto a la contabilidad de costo y su utilización como herramienta para la planificación, el control y la toma de decisiones a partir de la normativa vigente a tales efectos y se particulariza en lo que respecta a la predeterminación del costo y el gasto. Todos estos elementos aportan los criterios que se requieren para la selección del procedimiento metodológico que se presenta para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades, el cual se aplica para la enfermedad fractura de cadera.

En la Figura 2.1 se resumen los epígrafes que conforman este Capítulo.

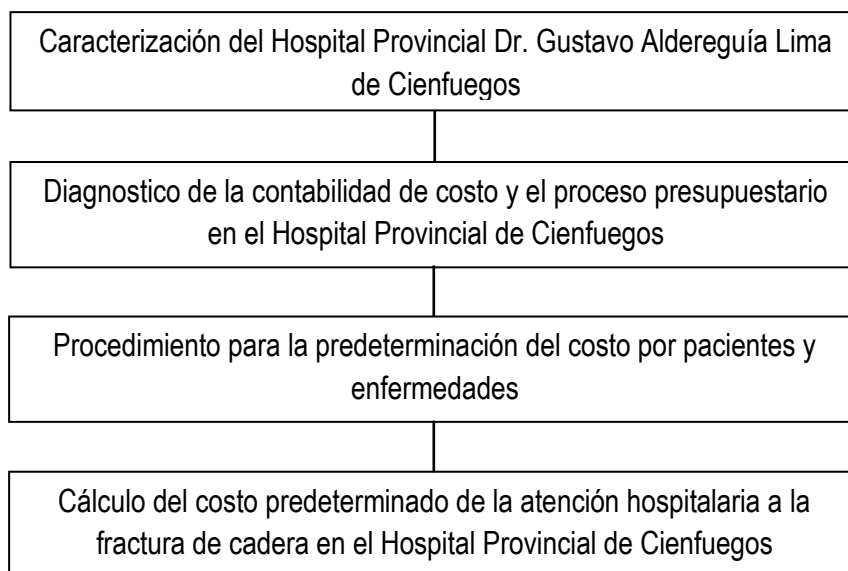


Figura 2.1. Epígrafes que conforman el Capítulo II.

Fuente: [Elaboración propia a partir de los elementos que se abordan en el Capítulo]

2.1 Caracterización del Hospital Provincial Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos

Debido al continuo aumento de los habitantes de la provincia de Cienfuegos y a que el hospital existente no tenía la capacidad de atender la cantidad de pacientes que a él arribaban; fue necesaria la construcción de una nueva instalación para satisfacer las necesidades de la creciente población.

El terreno seleccionado para la construcción del mismo era propiedad del Sr. Carlos Tille, un cubano descendiente de los franceses que fundaron la ciudad de Cienfuegos. En estos terrenos que colindaban al norte con la calle Cisneros, al sur con la carretera de Playa Alegre, al oeste con el sanatorio de la colonia española y al este con la Quinta de Cavaleiro, se decide iniciar la construcción de un nuevo hospital.

El hospital, después de cinco años de construcción, fue inaugurado el 23 de marzo de 1979, llevando el nombre del Dr. Gustavo Aldereguía Lima, en honor a un hombre de reconocido prestigio intelectual, calidad científica, revolucionaria y humana.

Actualmente esta institución cuenta con 53 departamentos o áreas clasificadas en centros de costos de servicios generales, administrativos, auxiliares o finales.

La misión de esta institución cienfueguera consiste en satisfacer las demandas de atención médica especializada del pueblo y contribuir a la formación y a la superación continuada de los recursos humanos necesarios para ello; reconociendo que la satisfacción de la población es el valor más importante a cultivar y la calidad total es la mejor estrategia para conseguirlo. En tanto su visión se resume en lograr que los cienfuegueros se sientan satisfechos, seguros y confiados de su hospital, adelantarse a la tecnología, lograr que las demás instituciones y autoridades sanitarias del país identifiquen al hospital cienfueguero como un centro de excelencia para su nivel de atención y tipo de institución, que todos reconozcan a sus trabajadores como un colectivo profundamente humano y comprometido, que tiene la energía y la inteligencia necesaria para mejorar continuamente lo que hace.

El hospital provincial de Cienfuegos cuenta con los recursos materiales, humanos, de infraestructura y tecnológicos necesarios y dispone de un promedio de 662 médicos y 907 enfermeras, así como un total de 640 camas, de ellas 166 destinadas al servicio de medicina, 53 a cirugía general y 30 a neonatología (Santos, 2014), constituyendo uno de los 14 hospitales generales que en el país son considerados grandes hospitales.

Constituye la institución insignia de la provincia de Cienfuegos, prestando además de los servicios que corresponden a un hospital general, otros relacionados con la rehabilitación, la educación para la salud y las campañas de prevención; de igual modo promueve e incentiva la investigación, el desarrollo y la calidad de su atención al incorporar sistemáticamente tecnología de punta y propiciar la superación de sus recursos humanos con la visión puesta en la consolidación de la actividad hospitalaria y el desarrollo de programas que se consideran solo para naciones del primer mundo.

Esta institución ejecuta anualmente un promedio de 76,2 millones de unidades monetarias, desglosadas en los siguientes conceptos:

- Gastos de personal 37,8;
- Medicamentos y materiales afines 16,1;
- Otros gastos de fuerza de trabajo 9,8;
- Otros gastos monetarios y transferencias 5,7;
- Alimentos 3,2;
- Depreciación 1,8;
- Energía 1,6
- Combustible 0,2.

Constituye un centro de excelencia y referencia nacional para su nivel de atención, está certificada de forma continua en cuanto al Sistema de Gestión de la Calidad desde el año 2001, cuenta con los avales de ser una institución auspiciadora por la Academia de Ciencias de Cuba para la investigación e innovación desde el año 2004, una entidad de Ciencias e innovación tecnológica desde el año 2006, un Centro colaborador de la Organización Mundial de la Salud y de la Organización Panamericana de la Salud en Gestión, Organización y Calidad desde el año 2010 y de la Escuela Nacional de Salud Pública.

Presta, además de los servicios que corresponden a un hospital general, otros relacionados con la rehabilitación, la educación para la salud y las campañas de prevención; de igual modo promueve e incentiva la investigación, el desarrollo y la calidad de su atención al incorporar de forma sistemática tecnología de punta y propiciar la superación de sus recursos humanos con la visión puesta en la consolidación de la actividad hospitalaria.

Junto a la satisfacción, seguridad y confianza de los cienfuegueros en su institución hospitalaria y a las aspiraciones de mantener indicadores de excelencia, debe desarrollarse una conciencia económica que

sirva de sustento para lograr desde cada servicio, utilizar los recursos de forma adecuada y respaldados por los niveles de calidad que se requieren. Para cumplir con estos propósitos el hospital cuenta con un Sistema de Gestión de la Calidad, el que permite analizar la calidad de los procesos asistenciales y la satisfacción de la población. En este sentido se traza, entre los principales objetivos de trabajo: potenciar la mejora continua en su gestión, la adherencia a las buenas prácticas y el ejercicio de la acreditación hospitalaria y la auditoría médica como vía de evaluar los resultados de la atención a los pacientes (Santos, 2014a).

A continuación, se presentan los principales resultados del diagnóstico que se realiza a la Contabilidad de costo y su contribución a la gestión.

2.2 Diagnostico de la contabilidad de costo y el proceso presupuestario en el Hospital Provincial de Cienfuegos

El Sistema Nacional de Salud en Cuba se basa en los principios de Salud Pública Socialista, mediante los que se reconoce el derecho a la población de recibir gratuitamente los servicios prestados por las instituciones dedicadas tanto a la asistencia médica como a la asistencia social, y constituye una de las mayores conquistas del Modelo Social Cubano.

Para el sustento, desarrollo y perfeccionamiento del sector de la salud en Cuba, el Estado destina cuantiosas sumas de unidades monetarias las que se incrementan como consecuencia de la evolución del sector en lo referente a tecnología, equipamientos, instalaciones, medicamentos, tipos de tratamientos y recursos humanos. En ese sentido en el año 2000 se emplearon en este sector más de 1 857 millones de unidades monetarias, cifra que en el año 2003 supera los 2 028 millones, en el 2006 los 3 629 millones, en el 2008 los 4 230 millones y ya en el 2014 los 5 951 millones, lo que incide de forma directa en el gasto promedio por habitante, que, de ubicarse en los 165,99 pesos en el año 2000, sobrepasa los 533,11 pesos en el 2014 (MINSAP, 2015).

Del total del presupuesto que se ejecuta en salud, el 57,5% corresponde al nivel secundario, actividad hospitalaria que se comporta en la actualidad con un índice de 11,7 ingresos por cada 100 habitantes para un total de 1 310 103 ingresos hospitalarios anuales, lo que representa 91,1 días pacientes por cada 100 habitantes y 7,8 días de estadía hospitalaria por habitante (MINSAP, 2015).

El sistema hospitalario cubano cuenta con 152 unidades de servicios, de ellas el 34,2% corresponde a hospitales generales (52 instituciones), los que ejecutan el 45% del total del presupuesto que se destina a la salud. Existen hospitales generales en cada una de las provincias del país y en el municipio especial Isla de la Juventud (MINSAP, 2015).

Son hospitales generales aquellos que prestan servicios hospitalarios a un volumen de población que se enmarca dentro del área geográfica de una provincia, dotados de un número de camas entre 200 y 900, que cuentan con tres o cuatro de las especialidades básicas y que brindan atención a pacientes cuyos problemas de salud no pueden ser resueltos en la atención primaria (Ministerio de Finanzas y Precios, 2008) (MINSAP, 2012).

Los hospitales generales, como el resto de las instituciones del Sistema Nacional de Salud, tienen establecidos manuales de normas y procedimientos que rigen tanto las actividades inherentes a la atención médico - asistencial y hospitalaria, como las administrativas, contables y financieras. En ese contexto, se rigen por el Manual de Instrucción y Procedimientos de Costos en Salud, donde se establece el tratamiento que se lleva a cabo con la información de costos para su cálculo y análisis, así como el sistema de costeo a aplicar en función de determinar los costos totales y unitarios en la actividad hospitalaria. En el mismo se estipula la utilización de un costeo por áreas de responsabilidad.

A continuación se describe, a partir de la revisión y análisis del Manual de Instrucción y Procedimientos de Costos en Salud, de la herramienta informática para su aplicación, de su propia aplicación práctica, de la observación directa y participativa, así como del intercambio con especialistas de costos en salud, el flujo de la información de costos a seguir en los hospitales generales cubanos a tenor de lo dispuesto por el MINSAP, como parte del diagnóstico al proceso de determinación de los costos. De igual modo se realiza un análisis crítico de la utilidad de la información que en la actualidad se obtiene como complemento a la gestión del costo hospitalario.

Los hechos económicos que se suceden en la ejecución de las actividades de los hospitales generales cubanos se anotan de forma cronológica sobre la base de las técnicas contables de registro, pautadas según las disposiciones del Sistema Nacional de Contabilidad. Estos hechos tienen su reflejo en los documentos primarios, con los que se inicia el proceso contable de confección de comprobantes de operaciones que se sustentan en los mismos, éstos se asientan en diferentes sub-diarios o registros para su clasificación en cuentas y subcuentas. Con posterioridad se registran sus resultados en el libro mayor y en los submayores que correspondan, entre ellos el de gastos. Es en este submayor donde aparece reflejada la ejecución detallada de los gastos incurridos por el hospital según lo establece el clasificador de gastos definido en el Sistema Nacional de Contabilidad.

Este submayor, si bien refleja la ejecución de los gastos de las actividades hospitalarias desde un aspecto general por partidas y elementos, no es utilizable directamente para la determinación de los costos de cada una de las áreas organizativas del hospital. Para esto se efectúa una reformulación

mediante la desagregación de sus cuantías en correspondencia con las áreas existentes. Estas áreas deben corresponderse con la misión y funciones que realiza la institución y estar en estrecha relación con el organigrama de la entidad, agrupándose en centros de servicios generales y administrativos, centros auxiliares y de apoyo y centros finales.

Constituyen centros de servicios generales y administrativos todas las áreas de responsabilidad que realizan actividades de apoyo administrativo a las estructuras del organigrama que integran la institución, están constituidos por las áreas que cumplen funciones de dirección y administración, de aseguramiento material y de servicios complementarios.

Constituyen centros auxiliares y de apoyo todas las áreas de responsabilidad que coadyuvan a la realización de las actividades de los departamentos principales. Conforman este tipo de centros, las áreas especializadas que apoyan al grupo de los centros finales en la ejecución de las acciones fundamentales de la institución. Como regla general están compuestos por los departamentos, secciones y áreas que corresponden a medios de diagnóstico y tratamiento.

Se identifican como centros finales todas las áreas de responsabilidad que constituyen las partes o subsistemas de la estructura organizativa que ejecutan las principales acciones consignadas en la misión de la institución y en los que su actividad está dirigida hacia la atención directa a los pacientes, tales como asistencia médica, atención especializada, docencia e investigación.

Para realizar la correlación de los costos por áreas de responsabilidad es preciso la utilización de hojas de trabajo que tienen como finalidad determinar los costos en salud y garantizar la compatibilidad y el cuadro con los registros contables. Este proceso se lleva a cabo a partir de las distribuciones primaria y secundaria de los costos.

Para llevar a cabo la distribución primaria de los costos se sistematizan mensualmente tres hojas de trabajo (HT) que permiten efectuar el desglose y resumen de las cuantías de los rubros correspondientes a cada centro de costos, las que son:

- Hoja de Trabajo # 1 (HT - 1): Resumen de consumo de materiales
- Hoja de Trabajo # 2 (HT - 2): Resumen de salarios
- Hoja de Trabajo # 3 (HT - 3): Resumen de servicios y estipendios

En la HT-1 se anotan y determinan por áreas de responsabilidad los importes que corresponden al consumo de alimentos, medicamentos, materiales de curación, de laboratorio, de radiología, de estomatología, de mantenimiento, de oficina, de aseo personal, de limpieza, instrumental médico y estomatológico, así como vestuario y lencería, de acuerdo a los despachos que se efectúan a éstas.

Constituye la hoja de trabajo más extensa que se elabora en los hospitales generales cubanos, dada la cantidad de información que resume y las diferentes fuentes de procedencia de la misma.

La HT-2 sintetiza los montos de salarios devengados y descanso retribuido que se acumula por los trabajadores en cada área de responsabilidad. Se tienen en cuenta las reasignaciones salariales que correspondan a otras áreas debido a la participación de trabajadores en actividades de éstas.

La HT-3 resume los montos de servicios, estipendios y otros gastos diferentes de materiales y salarios por cada área de responsabilidad. Se relacionan los costos por conceptos de viáticos, servicios recibidos, prestaciones sociales y otros, de acuerdo a las diferentes áreas que los originan. Incluye además las cuantías de electricidad y depreciación de activos fijos tangibles.

Con la información por áreas de responsabilidad de los materiales, salarios y otros servicios se elabora el informe de costos, lo que constituye el cierre de la distribución primaria, luego de lo que se procede a la distribución secundaria, proceso en la determinación de los costos, en el que de forma secuencial y por el método escalonado se distribuyen las cuantías acumuladas en las áreas que representan a las actividades de servicios generales, administrativos, auxiliares y de apoyo, hacia las finales.

Este proceso culmina cuando todos los costos de la institución son distribuidos hacia las áreas que se corresponden con las actividades fundamentales del hospital. Para sistematizar la distribución secundaria de los costos se utiliza la HT- 4: Hoja de distribución de costos indirectos, la que permite efectuar la distribución de los costos acumulados en los centros de servicios generales y administrativos, de apoyo y auxiliares hacia otros centros con los que se relacionan de acuerdo a las actividades que realizan. Al terminar el proceso de distribución, todos los costos de estas áreas pasan a constituir los indirectos de las que clasifican como finales.

Al concluir este proceso se elabora por área de responsabilidad el informe resumen del monto total del consumo del mes y el acumulado, así como los niveles de actividad (días-pacientes, días-camas, egresados, pacientes atendidos, camas reales, casos atendidos, consultas realizadas, cantidad de intervenciones, minutos quirúrgicos, alumnos o profesionales) según corresponda, información con la que se obtiene el costo unitario por áreas producto de la división del costo total por el nivel de actividad que se defina.

Es esta la información de costo que se genera en los hospitales generales cubanos y con la que las instituciones hospitalarias elaboran y reportan a los niveles de dirección correspondientes el informe de costos totales por conceptos de materiales, salarios, servicios, estipendios y otros indirectos, así como los costos unitarios por áreas de responsabilidad.

Al analizar la situación actual en cuanto a la forma de determinar los costos en las instituciones hospitalarias cubanas con especificación en los hospitales generales según la normativa vigente, diagnóstico que se complementa con la verificación práctica, las valoraciones que se realizan en cuanto a su implementación y con los criterios de Infante (2012a); Suárez et al. (2012); Reyes et al. (2012); Gutiérrez y Suárez (2013); Castellanos et al. (2013); Mass et al. (2014) y Reyes et al., (2016), se plantean os principales avances y limitaciones que se manifiestan en este sentido.

El control de los costos en los hospitales generales y en el sector de la salud en general, muestra avances en el período 2012 – 2016, los que se manifiestan en los siguientes aspectos:

- El diseño del Manual de Instrucción y Procedimientos de Costos en Salud facilita el control y permite que se profundice en elementos claves para el fortalecimiento de la Contabilidad de Costos en esta actividad.
- Su implementación se logra extender a más del 80% de los hospitales generales del país, lo que posibilita uniformidad en la información que se genera, y a partir de las pautas que establece, se pueden efectuar análisis por áreas de responsabilidad de los recursos que se asignan con el apoyo de la aplicación de una herramienta computacional que facilita esta acción.
- La identificación y clasificación uniforme de las diferentes áreas con sus respectivas bases de distribución responden a los elementos teóricos de la contabilidad por áreas de responsabilidad.
- Se incentiva y promueve el desarrollo de investigaciones para el diseño e implementación de nuevas formas de cálculo del costo como contribución a la gestión hospitalaria.

Sin embargo, se evidencia que aún existen limitaciones entre las que se encuentran:

- Obtención de elementos que solo proporcionan un control y análisis de costos por área de responsabilidad, pues la información de costo que se genera se limita al consumo material, de salario, servicios y otros por áreas de responsabilidad.
- Imposibilidad de obtener información de costo por enfermedades, pues éstas no se corresponden precisamente con un solo centro de costo final, puesto que para el tratamiento de una enfermedad se requieren servicios de otras áreas no solo auxiliares y de apoyo, sino finales.
- Cálculo impreciso del costo de los servicios de hospitalización unitario por nivel de actividad, toda vez que éste no debe obtenerse de la división de los costos totales por los pacientes atendidos, días camas o egresados por área de responsabilidad, pues cada individuo dadas sus características, requiere y reacciona de forma diferente ante los tratamientos.

- Con los resultados de costos que se obtienen en la actualidad, la dirección puede hacer poco para el análisis de la gestión hospitalaria. El desconocimiento e imprecisión de los costos por enfermedades y por pacientes limita la profundidad de criterios y elementos para la planificación, la toma de decisiones y el control de los recursos que se destinan a esta actividad.

Al analizar estos elementos, y a partir de los fundamentos teóricos que se manifiestan en esta investigación, se evidencia que el sistema de costeo que se establece en la actualidad para los hospitales generales cubanos, amén de las ventajas que ofrece, no es del todo consecuente con el desarrollo que en los últimos años alcanza y demanda la Contabilidad de Gestión para este sector.

Esta situación atenta contra el desarrollo y sostenibilidad de los sistemas de salud en el contexto actual, pues en las condiciones de información existentes, resulta difícil determinar con precisión los costos por enfermedades y pacientes de forma tal que se logren reflejar los recursos sacrificados para cada caso y se brinden elementos que posibiliten valorar su grado de aprovechamiento y capacidades en relación con la actividad que realizan las instituciones hospitalarias.

En correspondencia con los criterios que se abordan respecto al cálculo del costo hospitalario, y al considerar los argumentos que se plantean en el capítulo I referentes a la importancia de la predeterminación del costo como herramienta para el control, el análisis y la toma de decisiones, se profundiza en el diagnóstico de este proceso, a su relación con la elaboración del presupuesto de gastos en los hospitales generales cubanos y a su contribución a la gestión del costo.

Predeterminación del costo en los hospitales generales cubanos

Al efectuar un análisis de las particularidades del sistema de presupuestación existente en los hospitales generales cubanos y su utilidad para la gestión del costo, se evidencia que en la actualidad el proceso de elaboración del presupuesto del gasto hospitalario se sustenta en las denominadas normas unitarias de gastos, las que son fijadas por los niveles superiores de dirección como límites máximos a ejecutar, sobre la base de los análisis de las ejecuciones históricas de la actividad que se presupuesta y otras consideraciones que se entiende incidan en los anteproyectos de los presupuestos institucionales.

El proceso presupuestario establece la elaboración de anteproyectos, informes de ejecución y liquidación del presupuesto de gastos en los que se analiza, según corresponda, el presupuesto notificado, sus actualizaciones, la ejecución acumulada y final, así como las relaciones porcentuales de la ejecución acumulada en función del presupuesto notificado, actualizado y por períodos, todo lo que se sustenta en el formato que se presenta de forma general en la Tabla 2.1.

Tabla 2.1. Formato establecido para el análisis y control del presupuesto de gastos MINSAP.

Conceptos	Presupuesto notificado	Presupuesto actualizado	Ejecución acumulada	De ello: Plan Turquino	% ejecución/ notificado	% ejecución/ actualizado
TOTAL GENERAL						
Materias Primas y Materiales						
Combustibles y lubricantes						
Energía						
Gastos de personal						
De ellos: Salarios						
Depreciación y amortización						
Otros gastos monetarios						
De ellos: Otros servicios						
Gastos de importación de servicios						
De la asistencia social						
Gastos financieros						
Gastos por estadías						
Gastos por faltantes						
Otros impuestos, tasas y contribuciones						
Perdida por desastres						
Recuperación por desastres						

Fuente: [Tomado de Reyes et al., (2016)]

El estudio que se realiza al respecto y a partir de los criterios de Infante (2012a)(2012b); Gutiérrez y Suárez (2013); Castellanos et al. (2013); Reyes et al., (2016) se evidencia que existen dificultades en cuanto a los gastos unitarios y a las normas que de ellos se derivan en la actividad hospitalaria, y que constituyen la base sobre la que se sustenta la presupuestación del gasto, pues estas normas se elaboran de forma general sin considerar a profundidad las particularidades de cada institución y los recursos específicos que se requieren por enfermedades y por pacientes, quienes deben constituir los niveles de actividad a los que se le apliquen las normas para obtener el monto presupuestado.

Se debe considerar además la atipicidad de las unidades hospitalarias, ya que producto del desarrollo histórico de las mismas, existen diferencias notables en cuanto a instalaciones, equipamiento, cantidad y calificación de la fuerza de trabajo y al alcance de las acciones de salud que brindan.

En la presupuestación hospitalaria deben tenerse en cuenta las características socio- geográficas de la población que se atiende en cada institución, sus principales problemas de salud, las enfermedades que más se atienden y los servicios que con mayor frecuencia se prestan.

Al considerar las particularidades de los hospitales generales cubanos, así como las limitaciones de las normas unitarias de gastos, se aprecian dificultades en el orden práctico para efectuar un adecuado control de la planificación del gasto y su ejecución. Entre las que destacan las siguientes:

- No existen mecanismos o métodos que permitan la desagregación coherente de los gastos presupuestados sobre la base de las principales actividades de la institución
- No es posible determinar las cuantías que se requieren para los servicios y especialidades que componen la hospitalización en función de las enfermedades y los pacientes
- No se pueden cuantificar ni establecer las normas específicas del recurso medicamento (35% del presupuesto de gastos en hospitales) en cuanto a la atención hospitalaria que demandan los diferentes tipos de pacientes por enfermedades
- Se ve limitada la posibilidad de plantear argumentos contundentes a los organismos financieros, con respecto a las normas unitarias de gastos de las instituciones hospitalarias, producto de la inexistencia de bases sólidas en cuanto a su elaboración, puesto que no se logra identificar los costos predeterminados por enfermedades ni por pacientes que sustenten las mismas.

La obtención de costos predeterminados por enfermedades y por pacientes resulta una necesidad para la dirección de los hospitales generales cubanos, pues posibilita la realización de acciones de planificación y control sobre bases que le aportan al proceso presupuestario mayor precisión.

El sistema presupuestario en estas instituciones defiende la premisa de que solo el nivel de actividad determina el incremento o disminución del costo, y considera los cambios en éste para determinar las variaciones requeridas en los presupuestos de gastos; sin embargo, en el contexto actual, el desarrollo de las investigaciones en este sentido con fundamento en los estudios teóricos y prácticos realizados por Reyes et al., (2016) y en los argumentos que aportan Infante (2012a)(2012b); Castellanos et al. (2013) y Mass et al. (2014), se considera que es cierto que el nivel de actividad determina el costo, pero solo si este nivel de actividad se corresponde con la cantidad de pacientes, días pacientes, días camas o egresos por enfermedades, y con los montos de los recursos que por enfermedades y tipos de pacientes se requieren para su atención hospitalaria.

Se evidencia entonces que las formas, métodos y procedimientos para llevar a cabo el proceso presupuestario del gasto en los hospitales generales cubanos, en el Hospital Provincial de Cienfuegos, así como en el resto de las instituciones hospitalarias en el país, no resultan consecuentes con la información que se precisa para contribuir a la gestión del costo en la actividad hospitalaria. Por lo que

es necesario reflexionar y actuar respecto a la necesidad de predeterminar los costos por enfermedades y por tipos de pacientes como sustento y base para la elaboración de los presupuestos de gastos.

En todo el proceso de predeterminación del costo y presupuestación del gasto desempeña un rol fundamental el departamento de estadística hospitalaria y la información que de éste se obtiene. Toda vez que, a partir de la información primaria que recibe desde todas las áreas y departamentos de la institución hospitalaria, aporta, luego de su clasificación y procesamiento, los niveles de actividad que se precisan tanto para la distribución y cálculo del costo, como para su predeterminación y la elaboración de los presupuestos de gastos, conjugándose con la existencia de una base de datos histórica y el comportamiento actual que permite el análisis de tendencias sobre pacientes atendidos, días pacientes, días camas, egresados, cantidad de consultas, minutos quirúrgicos, entre otros niveles de actividad por enfermedades, por áreas de responsabilidad y por servicios.

Vistos todos estos elementos, unido a los expuestos en el Capítulo I, respecto al análisis de los procedimientos enmarcados en la predeterminación del costo por pacientes y por enfermedades con amparo en los protocolos hospitalarios, y valoradas las ventajas y limitaciones de éstos, se selecciona para esta investigación el procedimiento Reyes et al., (2016), el cual está contenido en el procedimiento para la gestión del costo por enfermedades y pacientes en los hospitales generales cubanos, y que ya fue aplicado con resultados satisfactorios en el Hospital Provincial de Cienfuegos para el cálculo del costo predeterminado por pacientes atendidos con Neumonía Adquirida en la Comunidad y validado por expertos como procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades.

A continuación, se procede a describir el procedimiento seleccionado.

2.3 Procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades

El procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades, se determina a partir del estudio bibliográfico realizado, unido a resultados científicos de carácter teórico, práctico y empírico realizados y expuestos por Reyes et al., (2016).

En correspondencia, los requisitos son aportados por las características deseadas para el cálculo de los costos predeterminados a partir de los protocolos médicos, el criterio de Castellanos et al., (2013); así como de especialistas del sistema de salud.

El procedimiento que se presenta, fue validado mediante expertos por Reyes et al., (2016) y mediante su aplicación experimental en el Hospital Provincial de Cienfuegos en el año 2014 y está en consonancia con los Lineamientos Generales estipulados por el Manual de Instrucción y Procedimientos de costos en salud y el Sistema Nacional de Contabilidad.

Su diseño metodológico se corresponde con el procedimiento de costeo por enfermedades y pacientes como contribución a la gestión del costo hospitalario que presenta Reyes et al., (2016), el cual consta de 3 fases, 5 etapas y 16 pasos.

La Fase 1: Organización del trabajo, tiene como objetivos conocer las características generales de la enfermedad a costear y establecer la información primaria para el costeo por enfermedades y pacientes. Para lo que consta de dos etapas y siete pasos.

La Fase 2: Predeterminación y cálculo del costo por enfermedades y pacientes, tiene como objetivo determinar el costo predeterminado y real por enfermedades y por pacientes, para lo que consta de dos etapas y seis pasos.

La Fase 3: Evaluación y retroalimentación tiene como objetivo evaluar los resultados obtenidos y su contribución a la gestión del costo hospitalario, para lo que consta de una etapa y tres pasos.

Sin embargo, para los objetivos de esta investigación, sólo se requiere de algunos pasos de la Fase 1 y de la etapa 2.1 de la Fase 2, por lo que el procedimiento para el cálculo del costo predeterminado consta de dos etapas y siete pasos, como se muestra en la Figura 2.2. En el mismo se sigue una secuencia lógica que posibilita, a partir del conocimiento elemental del objeto de costo; la predeterminación de los costos por pacientes y enfermedades.

Este procedimiento solo para el cálculo del costo predeterminado por pacientes y enfermedades fue validado por expertos en Reyes et al., (2014), presentado en su aplicación experimental por Soria y Reyes (2015) y publicado en COFIN Habana por Reyes et al., (2016)

Etapas	Pasos
1. Definición de la enfermedad objeto de estudio y su tratamiento hospitalario	1.1 Formación del equipo de trabajo 1.2 Identificación de las características generales de la enfermedad y su tratamiento hospitalario a partir del protocolo 1.3 Elaboración del diagrama de flujo del recorrido del paciente por la institución 1.4 Identificación de las áreas de responsabilidad que se asocian a la atención hospitalaria al paciente.
2. Predeterminación de los costos por enfermedades y pacientes	2.1 Determinación del costo variable predeterminado por pacientes a partir del protocolo de atención hospitalaria a la enfermedad 2.2 Predeterminación del costo fijo por áreas de responsabilidad asociados a la enfermedad 2.3 Elaboración del presupuesto flexible por enfermedades

Figura 2.2. Procedimiento para el cálculo del costo predeterminado por enfermedades y pacientes
 Fuente: [Elaboración propia a partir de Reyes y Soria (2015) y Reyes et al., (2016)]

A continuación, se describe por etapas cada uno de los pasos del procedimiento:

Etapa 1: Definición de la enfermedad objeto de estudio y su tratamiento hospitalario

Paso 1.1: Formación del equipo de trabajo

La formación del equipo de trabajo implica seleccionar al personal que va a acompañar todo el proceso investigativo, con el fin de aportar sus conocimientos y experiencias para el desarrollo coherente de la investigación. En la actualidad es importante el trabajo en equipos o grupos de trabajo multidisciplinarios donde la resolución de los problemas reales requiere de una gran diversidad de especialistas que puedan considerar diversos aspectos al mismo tiempo dentro de una misma solución del problema.

El equipo de trabajo se constituye por un conjunto de personas (de dentro o de fuera de la institución) seleccionadas de acuerdo a habilidades y competencias específicas (conocimientos e intereses), para cumplir una determinada meta bajo la conducción de un coordinador. El coordinador debe generar un clima en el que la comunicación sea fluida, que se escuche el criterio de todos, que se manifiesten los desacuerdos y se logre la participación de todos los miembros en la solución del problema o la mejora continua.

Para la conformación del equipo de trabajo se deben tener en cuenta de los candidatos los siguientes criterios:

- Motivación por el tema,
- Interés por participar en la investigación,
- Nivel académico,
- Años de experiencia laboral en la actividad,
- Nivel de conocimientos sobre contabilidad de costos y/o gestión hospitalaria
- Habilidades para trabajo en equipo.

Mediante entrevistas y reuniones de trabajo, se definen los candidatos más aptos para conformar el equipo de trabajo, que según criterios de Baujín y Vega (2005); Pérez et al., (2007); Mass et al., (2014); Reyes et al., (2016) debe quedar conformado por un total entre 7 – 9 especialistas, en el que se considera debe existir un balance entre médicos especialistas, personal de apoyo y personal del área contable y económica, puesto que al trabajar con especialistas que se desempeñan en diferentes funciones de la actividad práctica, se garantiza una visión interdisciplinaria de las valoraciones en el estudio y una vinculación coherente con los elementos teóricos y metodológicos que se plantean.

Paso 1.2: Identificación de las características generales de la enfermedad y su tratamiento hospitalario a partir del protocolo

Con sustento en el protocolo hospitalario, de conjunto con la observación directa, las valoraciones del personal médico especialista y las condiciones reales de infraestructura, tecnológicas y de recursos humanos de la institución hospitalaria, se procede a especificar las características generales de la enfermedad y su tratamiento hospitalario, elementos que constituyen la base del conocimiento del objeto de costeo.

En este paso se identifican y verifican los elementos que establece el manejo terapéutico y los exámenes complementarios que se requieren para la atención hospitalaria de la enfermedad, en función a las diferentes estratificaciones de pacientes que compete a la misma.

El manejo terapéutico es la guía del trabajo o el plan de tratamiento a realizar por el personal médico, toda vez que contiene las medidas generales que son indispensables adoptar para el tratamiento de la enfermedad en los estadios que puedan presentarse. Deben detallarse los medicamentos y sus posibles variantes con las dosis y períodos de aplicación por tipo de pacientes, las características generales de la atención hospitalaria, así como la especificación de los exámenes auxiliares que se requieren para el diagnóstico y el tratamiento de la enfermedad.

Paso 1.3: Elaboración del diagrama de flujo del recorrido del paciente por la institución

A partir de una descripción escrita donde se detalla la trayectoria que debe seguir el paciente dentro de la institución para la atención hospitalaria que precisa, se elabora el diagrama de flujo del recorrido del mismo por la institución, con lo que se logra la representación gráfica de la atención integral que requiere el paciente según su estadio clínico para el tratamiento de su enfermedad, en la que se resumen las áreas y servicios generales implicados. Para su confección existen símbolos ampliamente utilizados como se muestra en el Anexo 1 y que son los que se proponen en esta investigación.

Para cumplimentar este paso, es preciso combinar la revisión documental (protocolos hospitalarios) con la observación directa, entrevistas y reuniones con especialistas en la enfermedad objeto de estudio.

Paso 1.4: Identificación de las áreas de responsabilidad que se asocian a la atención hospitalaria al paciente

Con los elementos que aportan las características generales de la enfermedad, su tratamiento hospitalario y el diagrama de flujo, junto a los criterios de los especialistas y la observación directa, se relaciona cada proceso por los que debe transitar el paciente con el área de responsabilidad donde éste se lleva a cabo. Se define además si el proceso se desarrolla en un centro de costo auxiliar o de apoyo,

o final. Para ello se listan todos los procedimientos hospitalarios que se identifican con la atención a la enfermedad y se determina el área de responsabilidad establecida para ello.

La finalidad de este paso es definir las áreas que están implicadas y que se requieren para la atención al paciente con determinada enfermedad, lo que contribuye con posterioridad a valorar la adecuada utilización de las áreas de la institución en función de las necesidades de los pacientes. En el Anexo 2 se presenta el formato que facilita la realización de este paso.

La etapa 2.1: Predeterminación de los costos por enfermedades y pacientes contiene tres pasos:

Paso 2.1: Determinación del costo variable predeterminado por pacientes a partir del protocolo de atención hospitalaria a la enfermedad

Para el cumplimiento de este paso constituyen punto de partida la información que aporta la identificación de las características generales de la enfermedad y su tratamiento hospitalario a partir del protocolo donde se establece la generalidad en el tratamiento por pacientes estratificados y se especifican los procedimientos para cada caso, así como la clasificación de los elementos del gasto donde se clasifican éstos por la relación con el objeto de costo y con el nivel de actividad.

En correspondencia, se listan los elementos que, a partir de lo que establece el protocolo de atención a la enfermedad demanda la atención hospitalaria al paciente y que clasifican como variables, con lo que se procede a determinar el importe del costo variable unitario predeterminado por pacientes estratificados.

En el Anexo 3 se muestra el formato que guía el proceder para cumplimentar este paso, con el que se obtiene el monto del costo variable que se requiere según el protocolo de atención hospitalaria en función de la generalidad en las diferentes estratificaciones de pacientes que se manifiestan.

Paso 2.2: Predeterminación del costo fijo por áreas de responsabilidad asociados a la enfermedad

El costo fijo predeterminado por áreas de responsabilidad que se asocia a la atención de la enfermedad permite establecer el monto planificado a partir de niveles de actividad estimados de los elementos que clasifican como indirectos y como fijos en correspondencia con el objeto de costo. Para ello se requiere de:

- Los montos de los elementos de gastos indirectos y fijos presupuestados por áreas de responsabilidad: Esta información se obtiene del Departamento de presupuesto y consiste en identificar los gastos que clasifican como indirectos y como fijos por cada área de responsabilidad asociada a la atención a la enfermedad.

- Los niveles de actividad estimados totales por áreas de responsabilidad: Esta información se obtiene del Departamento de estadística de conjunto con el equipo de trabajo y el personal del área de presupuesto, con la que se realizan análisis en cuanto a la cantidad de pacientes, días – camas, días- pacientes y otros niveles de actividad que se estiman por área.
- Los niveles de actividad estimados por áreas de responsabilidad desagregados por enfermedades: Esta información se obtiene del Departamento de estadística de conjunto con el equipo de trabajo y el personal del área de presupuesto donde, a partir de la incorporación de la desagregación de la información estadística por enfermedades, se realizan análisis en cuanto a la cantidad de pacientes, días – camas, días- pacientes y otros niveles de actividad que se estiman por cada área de responsabilidad asociada a la atención a la enfermedad.

Con la información por áreas de responsabilidad de los gastos indirectos y fijos presupuestados y de los niveles de actividad estimados totales, se calcula la tasa de distribución por área, la que se obtiene como resultado de la división del gasto presupuestado para el área de responsabilidad por el nivel de actividad estimado. Estas tasas se aplican a los niveles de actividad estimados por enfermedades para la predeterminación de los costos indirectos y fijos. En el Anexo 4 se presenta el formato que guía el proceder para cumplimentar este paso, donde se suman además por enfermedades los montos indirectos y fijos que corresponden a cada centro de costo final.

Paso 2.3: Elaboración del presupuesto flexible por enfermedades

El presupuesto flexible por enfermedades constituye el punto de partida para el análisis de las variaciones en los costos. Con los resultados de los Pasos 2.1 y 2.2 se establecen los elementos para la predeterminación del costo en cuanto al proceder hospitalario que se requiere para la atención a la enfermedad, y dentro de ella a los diferentes pacientes que la padecen.

Para su elaboración se relacionan por tipos de pacientes estratificados los costos predeterminados variables unitarios, así como los montos indirectos y fijos totales de la atención a la enfermedad para el período objeto de estudio, información con la que se pueden predeterminar los costos para los niveles de actividad deseados, ya sean ex - ante (para lo que es preciso disponer de los niveles de actividad estimados), o ex - post (para lo que se requiere de los niveles reales de actividad). Para elaborar el presupuesto correspondiente al nivel de actividad real, es preciso disponer de la cantidad de pacientes atendidos por enfermedad en el período objeto de estudio, estratificados por las clases que establece el protocolo. Con esta información, se procede a multiplicar el monto de los costos variables

predeterminados para cada tipo de paciente estratificado por la cantidad de pacientes atendidos, a lo que se le suma el monto del costo indirecto y fijo predeterminado de la atención a la enfermedad.

En el Anexo 5 se presenta el formato que resume la metodología para cumplimentar este paso, el que constituye la base para el análisis del costo por enfermedad, puesto que resulta una medida de la actuación hospitalaria que en términos monetarios debe manifestarse, toda vez que el presupuesto se sustenta de forma general en los protocolos de atención hospitalaria y en los niveles de actividad reales. Corresponde a continuación la presentación de los resultados de la aplicación del procedimiento para el cálculo del costo predeterminado por pacientes y enfermedades atendidos con fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos.

2.4 Cálculo del costo predeterminado de la atención hospitalaria a la fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos

Se selecciona para su aplicación la enfermedad fractura de cadera atendiendo a los siguientes elementos:

- La fractura de cadera es una de las 25 enfermedades protocolizadas, según su importancia en el Hospital Provincial de Cienfuegos
- Incremento de la población vulnerable en Cienfuegos a esta enfermedad. (33% de la población es adulto mayor)
- Se encuentra dentro de las 10 enfermedades de mayor incidencia y morbilidad en el territorio
- La atención hospitalaria a la fractura de cadera representa anualmente el 2% de los casos atendidos en el Hospital Provincial de Cienfuegos, lo que se manifiesta en los 3 500 pacientes que cada año como promedio son hospitalizados en esta institución
- La atención hospitalaria a la fractura de cadera involucra varias áreas de responsabilidad (centros de costo finales), por lo que el sistema de información actual no permite su cuantificación, lo que resulta una necesidad para la institución hospitalaria.

Resultados de la aplicación del procedimiento

Etapas 1: Definición de la enfermedad objeto de estudio y su tratamiento hospitalario

Paso 1.1: Formación del equipo de trabajo

El equipo de trabajo se conforma por un grupo de especialistas, los que acompañan todo el proceso de aplicación del procedimiento para el cálculo de los costos predeterminados de la atención a los pacientes con fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos

Para conformar el equipo de trabajo se listaron los posibles candidatos a especialistas, donde se incluye el personal de la dirección de economía provincial y de la propia institución, médicos, enfermeros, especialistas en ortopedia y gestión hospitalaria, así como profesores – investigadores en esta temática.

Se realizaron entrevistas individuales con cada uno de los candidatos para conocer su nivel de motivación con la investigación, así como su interés en participar en la misma (realizando valoraciones de alto, medio y bajo), de igual modo se les realizaron preguntas respecto a gestión hospitalaria y trabajo en equipos para valorar su nivel de conocimiento al respecto.

Preguntas que versaron sobre:

- ¿Para usted en qué consiste la gestión hospitalaria?
- ¿Qué beneficios le aporta a una institución hospitalaria contar con información de costos por pacientes y por enfermedades?
- ¿Qué importancia le atribuye usted a los costos para la gestión hospitalaria?
- ¿Para usted qué significa trabajar en equipo?,
- ¿Qué requisitos deben cumplirse para lograr resultados en el trabajo en equipo?

Los resultados de las entrevistas con los candidatos a especialistas se muestran en la Tabla 2.2, de donde se seleccionan como especialistas los candidatos No 01, 02, 04, 08, 10, 12 y 14 (total 7 especialistas), los cuales conforman el equipo de trabajo, cuya composición se presenta en la Figura 2.3.

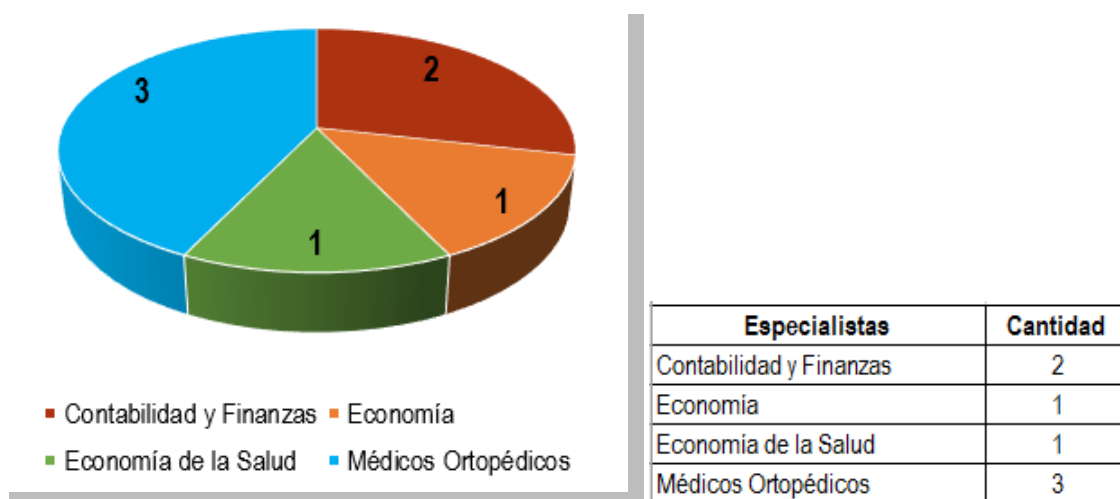


Figura 2.3. Composición del equipo de trabajo

Fuente: [Elaboración propia, con soporte en Microsoft Excel]

Los especialistas escogidos para formar parte del equipo de trabajo cumplen con los siguientes requisitos:

- Más de 5 años de experiencia laboral o vinculados a la actividad hospitalaria
- Alto nivel de motivación e interés en formar parte de esta investigación
- Contar con conocimiento básico sobre costos y gestión hospitalaria
- Tener habilidades para el trabajo en equipo

Tabla 2.2. Resumen de resultados de las entrevistas con los candidatos a especialistas

Candidato	Nivel académico	Años de experiencia en la actividad	Motivación sobre el tema	Interés	Conocimiento básicos sobre costos y gestión hospitalaria	Habilidades para trabajo en equipo
No 01	Profesional	12	Alta	Alto	Alto	Alto
No 02	Profesional	9	Alta	Alto	Alto	Alto
No 03	Profesional	8	Alta	Alto	Medio	Alto
No 04	Profesional	11	Alta	Alto	Alto	Alto
No 05	Profesional	7	Alta	Alto	Medio	Alto
No 06	Profesional	5	Alta	Alto	Bajo	Medio
No 07	Profesional	16	Alta	Alto	Medio	Alto
No 08	Profesional	21	Alta	Alto	Alto	Alto
No 09	Técnico	14	Alta	Alto	Medio	Medio
No 10	Profesional	20	Alta	Alto	Alto	Alto
No 11	Técnico	14	Alta	Alto	Medio	Medio
No 12	Profesional	16	Alta	Alto	Alto	Alto
No 13	Profesional	14	Alta	Alto	Medio	Medio
No 14	Profesional	17	Alta	Alto	Alto	Alto
No 15	Profesional	7	Alta	Alto	Alto	Medio
No 16	Profesional	11	Alta	Alto	Medio	Alto

Fuente: [Elaboración propia a partir de entrevistas realizadas a candidatos a especialistas y conversatorios individuales sobre costos, gestión hospitalaria y trabajo en equipo]

Paso 1.2: Identificación de las características generales de la enfermedad y su tratamiento hospitalario a partir del protocolo

La Fractura de Cadera, a partir de los elementos que establece el protocolo hospitalario y la consulta con el personal médico especialista, constituye toda fractura que se produzca desde la cabeza cubierta de cartilago hasta 5-7 cm por debajo del trocánter menor del fémur.

El criterio de diagnóstico de la fractura de cadera y su atención hospitalaria se establece a partir de la llegada del paciente a cuerpo de guardia con síntomas de dolor e inmovilidad sobre la zona de la cadera, a este paciente se le da codificación de código amarillo e inmediatamente es llevado al área de ortopedia y es interrogado por el ortopédico de guardia donde el mismo realiza un examen físico sobre la zona dolorosa en busca de un aumento de volumen o tumefacción así como también un acortamiento de uno de los miembro quedando inmóvil la rotación interna de la cadera y poca rotación externa de los músculos aductores.

A continuación, se describe el manejo terapéutico para su atención hospitalaria:

El examen físico debe enfocarse en prestar atención a los signos vitales y manifestaciones secundarias de shock, como piel, estado mental y excreción de orina. La fractura de cadera está asociada con pérdidas de volumen sanguíneo de hasta 1500 ml.

El examen físico se debe acompañar de los exámenes auxiliares de diagnóstico

- Hemoglobina (Laboratorio Clínico central)
- Tiempo de coagulación (Laboratorio Clínico central)
- Tiempo de sangramiento (Laboratorio Clínico central)
- Rayos X de tórax (Rayos X Cuerpo de Guardia)
- Rayos X de cadera (Rayos X Cuerpo de Guardia)
- Electrocardiograma (Laboratorio Electrocardiogramas)
- Glicemia (Laboratorio Clínico central)
- Eritro (Laboratorio Clínico central)

Después de obtener los resultados de sus radiografías, se procede a clasificar el tipo de fractura de cadera, en caso de ser fractura de los trocánteres asilados, se le orienta el tratamiento a seguir en su hogar; en caso de fracturas del cuello del fémur y de la cabeza del fémur se orienta el ingreso al paciente en la Sala Ortopedia, donde se procede a la aplicación de analgésicos para el dolor e infección.

La estratificación de los pacientes, para su manejo terapéutico, depende del tipo de intervención quirúrgica que se requiere, quedando protocolizado de la siguiente manera:

Estratificación del paciente:

- Fractura de Trocánteres Aislados
- Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur. PRÓTESIS PARCIAL DE CADERA
- Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur. TRATAMIENTO CON LÁMINA - PLACA Tipo AO
- Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur. TRATAMIENTO CON LÁMINA - PLACA Tipo DCH
- Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur. TRATAMIENTO CON LÁMINA - PLACA Tipo RALCA

En esta sala se orienta la realización del resto de los complementarios y se procede a establecer el proceder quirúrgico, el que se enmarca en tratamiento definitivo con placa-lámina del sistema AO, DCH, o del sistema RALCA o prótesis parcial de cadera en dependencia del tipo de fractura que presenta el paciente (Alta o Baja), si la fractura es de la cabeza del fémur se le pone prótesis Austin Moore o prótesis Bipolares. La fractura más frecuente, según expertos en la materia y estadísticas de la propia institución, es la del cuello del fémur, ocupando el 65% y 70% de los casos atendidos en el servicio de Ortopedia.

Esta operación requiere ingreso hospitalario aproximadamente 72 horas si no existen complicaciones, donde las primeras 24 horas se le da ingreso al paciente y se le hacen exámenes auxiliares de diagnóstico, al segundo día se procede a la operación poniendo en marcha el manejo terapéutico y al tercer día se le da de alta si está compensado el paciente. Continúa el tratamiento post operatorio llevando a cabo consultas a domicilio una vez por semana por el médico de la familia luego pasan a ser mensuales donde cada 6 meses se da consulta en el hospital hasta llegar al año y determinar el alta definitiva.

Paso 1.3: Elaboración del diagrama de flujo del recorrido del paciente por la institución

Para cumplimentar este paso se realizan entrevistas, observación y la revisión de los protocolos médicos de atención a la Fractura de Cadera.

El diagrama de Flujo se presenta en el Anexo 6

El proceso de atención hospitalaria a esta enfermedad se inicia cuando el paciente llega al cuerpo guardia, donde se le toman sus datos personales en la recepción, luego que pasa a la consulta de ortopedia del propio Cuerpo de Guardia y el Especialista le realiza un examen físico y los preliminares (Rayos X de Cadera y de Tórax) en el Laboratorio de Rayos X el Cuerpo de Guardia. Una vez confirmado que el paciente ha sufrido una fractura, se clasifica que tipo de fractura tiene, (Trocánteres

aislados, Cuello de Fémur o Cabeza de Fémur) se determina si puede seguir el tratamiento en su hogar o necesita una intervención quirúrgica, en este caso, se comienza a gestionar su ingreso en admisión, el que compete a la Sala 2 A.

El ingreso hospitalario se establece para 72 horas:

- Primeras 12 horas: Realización de complementarios y consulta con el anestesiólogo
Se realizan y analizan los resultados de los complementarios Hemoglobina, Tiempo de coagulación; Tiempo de sangramiento; Rayos X de tórax (Realizado en el Departamento de Rayos X Cuerpo de Guardia); Rayos X de cadera (Realizado en el Departamento de Rayos X Cuerpo de Guardia); Electrocardiograma; Glicemia y Eritrosedimentación.
consulta con el anestesista para ver cómo se encuentra para someterse a la operación, se le aplica analgésicos para el dolor
- Segundas 12 horas: intervención quirúrgica
Se procede a la intervención quirúrgica, la cual procede en un tiempo aproximado de 50 minutos. Una vez terminada pasa a la recuperación de la anestesia y luego si no existen complicaciones pasa a la sala de Ortopedia
- Terceras 12 horas. Chequeo post operatorio, valoración médica y alta hospitalaria
Si la evolución es satisfactoria, se procede al alta hospitalaria, en caso contrario se recomienda mantener hospitalización, con el tratamiento y observación que requiera el caso.

Paso 1.4: Identificación de las áreas de responsabilidad que se asocian a la atención hospitalaria al paciente

Los resultados de este paso se muestran en la Tabla 2.3, donde se manifiesta que en la atención hospitalaria a la Fractura de cadera están involucrados centros de costos finales, auxiliares y de apoyo.

Centros de costos finales involucrados en la atención hospitalaria a la Fractura de Cadera

- Cuerpo de Guardia. Área amarilla
- Sala Ortopedia
- Unidad Quirúrgica

Centros de costos auxiliares y de apoyo involucrados en la atención hospitalaria

- Laboratorio Rayos X del Cuerpo de Guardia
- Admisión
- Laboratorio Clínico Central
- Laboratorio de Electrocardiograma

Tabla 2.3. Identificación de las áreas de responsabilidad asociadas a la atención hospitalaria a la Fractura de Cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos

Características del paciente	Servicio hospitalario requerido	Área de responsabilidad	Corresponde a un centro de costo:	
			Auxiliar o de apoyo	Final
Todos	Consulta inicial por el Especialista Ortopédico de Guardia	Cuerpo de Guardia. Área Amarilla		X
Todos	Examen Físico	Cuerpo de Guardia. Área Amarilla		X
Todos	Examen Complementario (Rayos X de Tórax y Rayos X de Cadera)	Laboratorio Rayos X. Cuerpo de Guardia.	X	
Fractura Trocánteres Aislados	Orientación del Tratamiento para el Hogar (Atención Primaria de Salud)	Cuerpo de Guardia. Área Amarilla		X
Fractura Cuello e Fémur y Fractura Cabeza de Fémur	Orientación del Ingreso hospitalario	Cuerpo de Guardia. Área Amarilla		X
	Otorgamiento del Ingreso Hospitalario	Admisión	X	
	Ingreso Hospitalario. (Pre y Post Operatorio)	Sala Ortopedia		X
	Complementarios: Hemoglobina, Tiempo de coagulación, Tiempo de sangramiento, Glicemia, Eritrosedimentación	Laboratorio Clínico	X	
	Complementarios: Electrocardiograma	Laboratorio Electrocardiograma	X	
	Intervención Quirúrgica	Unidad Quirúrgica		X

Fuente: [Elaboración propia a partir de la consulta con el equipo de trabajo, la observación directa y la revisión de los protocolos médicos de atención a la Fractura de Cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos]

Etapas 2.1: Predeterminación de los costos por enfermedades y pacientes contiene tres pasos:

Paso 2.1: Determinación del costo variable predeterminado por pacientes a partir del protocolo de atención hospitalaria a la enfermedad

A partir de los elementos que se establecen en el protocolo de atención hospitalaria, a los resultados de los pasos precedentes y a los criterios de los especialistas que conforman el equipo de trabajo y sobre la base del proceder descrito en el procedimiento se presentan los costos variables predeterminados para la atención hospitalaria a la fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos.

En la Tabla 2.4 se detalla el resultado de la atención hospitalaria a pacientes con fractura de Trocánteres aislados.

Tabla 2.4. Estratificación del paciente: Fractura de Trocánteres Aislados

Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
Examen complementario Rayos X de Cadera	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Examen complementario Rayos X de Tórax	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Total de costos directos y variables paciente				\$50,00

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Como se aprecia en la Tabla 2.4, la atención a este tipo de pacientes no requiere hospitalización, toda vez que a partir del diagnóstico que arrojan los exámenes complementarios rayos X de cadera y de tórax, se orienta por el facultativo del Cuerpo de Guardia el tratamiento que debe llevar en la Atención Primaria.

El monto directo y variable predeterminado de la atención hospitalaria para pacientes estratificados con Fractura de Trocánteres Aislados asciende a \$50,00.

En la Tabla 2.5 se detalla el resultado predeterminado de la atención hospitalaria a pacientes con Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur con requerimiento de prótesis parcial de cadera el cual asciende a \$142,11.

En la atención hospitalaria a este tipo de pacientes se predetermina un costo de medicamentos y materiales ascendente a \$69,26, resultado en el que incide con el 77% la prótesis parcial de cadera.

El costo de los exámenes complementarios se predetermina en \$69,40 y se estima a partir de los elementos que establece el protocolo de atención hospitalaria, una hospitalización por 3 días.

Tabla 2.5. Estratificación del paciente: Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur.

PRÓTESIS PARCIAL DE CADERA

Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
Dipirona	Ámpula	4	\$0,40	\$1,60
Paracetamol	Uno	2	\$0,01	\$0,01
Fraxiparina	Ámpula	1	\$3,00	\$3,00
Diclofenato	Ámpula	2	\$0,91	\$1,82
Rocefín	Ámpula	2	\$0,61	\$1,21
Cefazolina	Ámpula	3	\$0,54	\$1,62
Gentamicina	Ámpula	3	\$0,60	\$1,80
Epinefrina	Ámpula	1	\$1,92	\$1,92
Lidocaína Hiperbálica	Ámpula	1	\$0,49	\$0,49
Lidocaína	Ámpula	1	\$0,68	\$0,68
Difenhidramina	Ámpula	2	\$0,08	\$0,16
Prótesis Parcial de Cadera	Uno	1	\$53,07	\$53,07
Jeringuilla desechable 20 cc	Uno	2	\$0,25	\$0,50
Bisturí	Uno	3	\$0,06	\$0,18
Torunda de gasa	Paquete	2	\$0,60	\$1,20
Subtotal costo de medicamentos y materiales				\$69,26
Rayos X de Cadera	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Rayos X de Tórax	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Hemoglobina	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Coagulación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Sangramiento	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Glicemia	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Eritrosedimentación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Electrocardiograma	Uno	1	\$8,65	\$8,65
Subtotal costo de exámenes complementarios				\$69,40
Alimentos	Día	1	\$1,15	\$1,15
Días de hospitalización promedio	Día	3		
Subtotal costo de Alimentos				\$3,45
Total de costos directos y variables paciente				\$142,11

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

En la Tabla 2.6 se detalla el resultado predeterminado de la atención hospitalaria a pacientes con Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur con requerimiento de Lámina – Placa Tipo AO el cual asciende a \$114,30.

En la atención hospitalaria a este tipo de pacientes se predetermina un costo de medicamentos y materiales ascendente a \$41,45, resultado en el que incide con el 61% la Lámina – Placa Tipo AO.

El costo de los exámenes complementarios se predetermina en \$69,40 y se estima a partir de los elementos que establece el protocolo de atención hospitalaria, una hospitalización por 3 días.

En la Tabla 2.7 se detalla el resultado predeterminado de la atención hospitalaria a pacientes con Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur con requerimiento de Lámina – Placa Tipo DCH el cual asciende a \$125,39.

En la atención hospitalaria a este tipo de pacientes se predetermina un costo de medicamentos y materiales ascendente a \$52,54, resultado en el que incide con el 69% la Lámina – Placa Tipo DCH.

El costo de los exámenes complementarios se predetermina en \$69,40 y se estima a partir de los elementos que establece el protocolo de atención hospitalaria, una hospitalización por 3 días.

En la Tabla 2.8 se detalla el resultado predeterminado de la atención hospitalaria a pacientes con Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur con requerimiento de Lámina – Placa Tipo RALCA el cual asciende a \$161,54.

En la atención hospitalaria a este tipo de pacientes se predetermina un costo de medicamentos y materiales ascendente a \$88,69, resultado en el que incide con el 82% la Lámina – Placa Tipo RALCA.

El costo de los exámenes complementarios se predetermina en \$69,40 y se estima a partir de los elementos que establece el protocolo de atención hospitalaria, una hospitalización por 3 días.

Se evidencia que el rubro de costo directo y variable que mayor incidencia tiene en el costo total predeterminado de la atención hospitalaria a los pacientes con esta enfermedad radica en:

- Prótesis Parcial de Cadera: 37% del costo total predeterminado de la atención hospitalaria a los pacientes que requieren este tipo de tratamiento
- Lámina - Placa Tipo AO: 22% del costo total predeterminado de la atención hospitalaria pacientes que requieren este tipo de tratamiento
- Lámina - Placa Tipo DCH: 29% del costo total predeterminado de la atención hospitalaria pacientes que requieren este tipo de tratamiento
- Lámina - Placa Tipo RALCA: 45% del costo total predeterminado de la atención hospitalaria pacientes que requieren este tipo de tratamiento.

Tabla 2.6. Estratificación del paciente: Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur.

TRATAMIENTO CON LÁMINA - PLACA Tipo AO

Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
Dipirona	Ámpula	4	\$0,40	\$1,60
Paracetamol	Uno	2	\$0,01	\$0,01
Fraxiparina	Ámpula	1	\$3,00	\$3,00
Diclofenato	Ámpula	2	\$0,91	\$1,82
Rocefín	Ámpula	2	\$0,61	\$1,21
Cefazolina	Ámpula	3	\$0,54	\$1,62
Gentamicina	Ámpula	3	\$0,60	\$1,80
Epinefrina	Ámpula	1	\$1,92	\$1,92
Lidocaína Hiperbálica	Ámpula	1	\$0,49	\$0,49
Lidocaína	Ámpula	1	\$0,68	\$0,68
Difenhidramina	Ámpula	2	\$0,08	\$0,16
Lámina - Placa Tipo AO	Uno	1	\$25,26	\$25,26
Jeringuilla desechable 20 cc	Uno	2	\$0,25	\$0,50
Bisturí	Uno	3	\$0,06	\$0,18
Torunda de gasa	Paquete	2	\$0,60	\$1,20
Subtotal costo de medicamentos y materiales				\$41,45
Rayos X de Cadera	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Rayos X de Tórax	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Hemoglobina	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Coagulación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Sangramiento	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Glicemia	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Eritrosedimentación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Electrocardiograma	Uno	1	\$8,65	\$8,65
Subtotal costo de exámenes complementarios				\$69,40
Alimentos	Día	1	\$1,15	\$1,15
Días de hospitalización promedio	Día	3		
Subtotal costo de Alimentos				\$3,45
Total de costos directos y variables paciente				\$114,30

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Tabla 2.7. Estratificación del paciente: Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur.

TRATAMIENTO CON LÁMINA - PLACA Tipo DCH

Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
Dipirona	Ámpula	4	\$0,40	\$1,60
Paracetamol	Uno	2	\$0,01	\$0,01
Fraxiparina	Ámpula	1	\$3,00	\$3,00
Diclofenato	Ámpula	2	\$0,91	\$1,82
Rocefin	Ámpula	2	\$0,61	\$1,21
Cefazolina	Ámpula	3	\$0,54	\$1,62
Gentamicina	Ámpula	3	\$0,60	\$1,80
Epinefrina	Ámpula	1	\$1,92	\$1,92
Lidocaína Hiperbálica	Ámpula	1	\$0,49	\$0,49
Lidocaína	Ámpula	1	\$0,68	\$0,68
Difenhidramina	Ámpula	2	\$0,08	\$0,16
Lámina - Placa Tipo DCH	Uno	1	\$36,35	\$36,35
Jeringuilla desechable 20 cc	Uno	2	\$0,25	\$0,50
Bisturí	Uno	3	\$0,06	\$0,18
Torunda de gasa	Paquete	2	\$0,60	\$1,20
Subtotal costo de medicamentos y materiales				\$52,54
Rayos X de Cadera	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Rayos X de Tórax	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Hemoglobina	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Coagulación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Sangramiento	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Glicemia	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Eritrosedimentación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Electrocardiograma	Uno	1	\$8,65	\$8,65
Subtotal costo de exámenes complementarios				\$69,40
Alimentos	Día	1	\$1,15	\$1,15
Días de hospitalización promedio	Día	3		
Subtotal costo de Alimentos				\$3,45
Total de costos directos y variables paciente				\$125,39

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Tabla 2.8. Estratificación del paciente: Fractura de Cuello o Cabeza de Fémur.

TRATAMIENTO CON LÁMINA - PLACA Tipo RALCA

Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
Dipirona	Ámpula	4	\$0,40	\$1,60
Paracetamol	Uno	2	\$0,01	\$0,01
Fraxiparina	Ámpula	1	\$3,00	\$3,00
Diclofenato	Ámpula	2	\$0,91	\$1,82
Rocefin	Ámpula	2	\$0,61	\$1,21
Cefazolina	Ámpula	3	\$0,54	\$1,62
Gentamicina	Ámpula	3	\$0,60	\$1,80
Epinefrina	Ámpula	1	\$1,92	\$1,92
Lidocaína Hiperbálica	Ámpula	1	\$0,49	\$0,49
Lidocaína	Ámpula	1	\$0,68	\$0,68
Difenhidramina	Ámpula	2	\$0,08	\$0,16
Lámina - Placa Tipo RALCA	Uno	1	\$72,50	\$72,50
Jeringuilla desechable 20 cc	Uno	2	\$0,25	\$0,50
Bisturí	Uno	3	\$0,06	\$0,18
Torunda de gasa	Paquete	2	\$0,60	\$1,20
Subtotal costo de medicamentos y materiales				\$88,69
Rayos X de Cadera	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Rayos X de Tórax	Uno	1	\$25,00	\$25,00
Hemoglobina	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Coagulación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Tiempo de Sangramiento	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Glicemia	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Eritrosedimentación	Uno	1	\$2,15	\$2,15
Electrocardiograma	Uno	1	\$8,65	\$8,65
Subtotal costo de exámenes complementarios				\$69,40
Alimentos	Día	1	\$1,15	\$1,15
Días de hospitalización promedio	Día	3		
Subtotal costo de Alimentos				\$3,45
Total de costos directos y variables paciente				\$161,54

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Paso 2.2: Predeterminación del costo fijo por áreas de responsabilidad asociados a la enfermedad

En el tratamiento hospitalario a la fractura de cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos donde se encuentran implicadas las áreas de responsabilidad finales Cuerpo de Guardia Área Amarilla, Sala Ortopedia y Unidad Quirúrgica, se debe incurrir en un costo indirecto y fijo de \$ 1.304.042,25 tal y como se detalla en la Tabla 2.9

Tabla 2.9. Costo indirecto y fijo predeterminado en la atención hospitalaria a la Fractura de cadera.

Centros de costo finales	Presupuesto de costos indirectos y fijos	Tasa de Distribución	Enfermedad	Nivel de actividad por cada enfermedad	Costo indirecto y fijo predeterminado por enfermedad
Cuerpo de Guardia. Área Amarilla	Total de costos indirectos y fijos predeterminados		Fractura de cadera	3500	\$ 21.175,00
	\$635.250,00	\$6,05			
	Nivel de actividad predeterminado	Unidades monetarias por paciente atendido			
	105000				
Sala Ortopedia	Total de costos indirectos y fijos predeterminados		Fractura de cadera	3250	\$ 607.377,05
	\$1.140.000,00	\$186,89			
	Nivel de actividad predeterminado	Unidades monetarias por día paciente			
	6100				
Unidad Quirúrgica	Total de costos indirectos y fijos predeterminados		Fractura de cadera	3250	\$ 675.490,20
	\$2.120.000,00	\$207,84			
	Nivel de actividad predeterminado	Unidades monetarias por intervenciones realizadas			
	10200				
TOTAL COSTO INDIRECTO Y FIJO PREDETERMINADO.					\$ 1.304.042,25
Atención Hospitalaria a la Fractura de Cadera					

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Se manifiesta que el costo indirecto y fijo predeterminado a partir de la combinación de los presupuestos de gastos y la información estadística estimada por enfermedades y estratificaciones de pacientes para la atención a la fractura de cadera se prevé de \$6,05 unidades monetarias por paciente atendido en el Cuerpo de Guardia. Área Amarilla; de \$186,89 unidades monetarias por día paciente en la Sala de Ortopedia y de \$207,84 unidades monetarias por intervenciones realizadas en la Unidad Quirúrgica.

Paso 2.3: Elaboración del presupuesto flexible por enfermedades

A partir de los resultados que se obtienen de los Pasos 2.1 y 2.2, unido a los niveles de actividad estimados (ex ante) y reales (ex post) se presentan desde la Tabla 2.10 a la Tabla 2.14 el presupuesto flexible Ex - ante anual; Ex – ante mensual; Ex post para los meses de enero, febrero y marzo de 2017 en la atención hospitalaria a la Fractura de Cadera en el Hospital Provincial de Cienfuegos respectivamente.

Tabla 2.10. Presupuesto flexible. **Ex – ante ANUAL.** Atención Hospitalaria a la Fractura de Cadera

Partidas del costo	Estratificación por pacientes (3500 Pacientes)					Costo predeterminado enfermedad
	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	
	Trocánter Aislado	Prótesis Parcial	Lámina AO	Lámina DCH	Lámina RALCA	
Costos directos y variables	\$50,00	\$142,11	\$114,30	\$125,39	\$161,54	
Nivel de actividad (pacientes atendidos)	250	750	600	1050	850	
Total de costos directos y variables	\$12.500,00	\$106.581,75	\$68.577,60	\$131.660,55	\$137.309,85	\$456.629,75
Total costos indirectos y fijos						\$1.304.042,25
Costo predeterminado enfermedad						\$1.760.672,00

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Como se aprecia en la Tabla 2.10 el costo predeterminado anual Ex ante, para un nivel de actividad estimado de 3500 pacientes, de ellos 250 (Trocánter aislado), 750 (Prótesis parcial), 600 (Lámina AO); 1050 (Lámina DCH) y 850 (Lámina RALCA) se proyecta en \$1.760.672,00.

Tabla 2.11. Presupuesto flexible. **Ex – ante MENSUAL**. Atención Hospitalaria a la Fractura de Cadera

Partidas del costo	Estratificación por pacientes (292 Pacientes)					Costo predeterminado enfermedad
	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	
	Trocánter Aislado	Prótesis Parcial	Lámina AO	Lámina DCH	Lámina RALCA	
Costos directos y variables	\$50,00	\$142,11	\$114,30	\$125,39	\$161,54	
Nivel de actividad (pacientes atendidos)	20	65	50	87	70	
Total de costos directos y variables	\$1.000,00	\$9.237,09	\$5.714,80	\$10.909,02	\$11.307,87	\$38.168,77
Total costos indirectos y fijos						\$108.670,00
Costo predeterminado enfermedad						\$146.838,77

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Con la desagregación del costo y los niveles de actividad por meses se aprecia en la Tabla 2.11 el costo predeterminado mensual Ex ante, para un nivel de actividad estimado de 292 pacientes, de ellos 20 (Trocánter aislado), 65 (Prótesis parcial), 50 (Lámina AO); 87 (Lámina DCH) y 70 (Lámina RALCA) se proyecta en \$146.838,77

Tabla 2.12. Presupuesto flexible. **Ex – post MES DE ENERO 2017**. Atención Hospitalaria a la Fractura de Cadera

Detalle	Estratificación por pacientes (364 Pacientes)					Costo total
	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	
	Trocánter Aislado	Prótesis Parcial	Lámina AO	Lámina DCH	Lámina RALCA	
Costos directos y variables	\$50,00	\$142,11	\$114,30	\$125,39	\$161,54	
Nivel de actividad real (pacientes atendidos)	57	63	61	99	84	Datos estadísticos
Costo directo y variable total	\$2.850,00	\$8.952,87	\$6.972,06	\$12.413,71	\$13.569,44	\$44.758,08
Total costos indirectos y fijos						\$108.670,00
Costo predeterminado de la enfermedad						\$153.428,08

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

En la Tabla 2.12 se presenta el costo predeterminado mensual Ex post enero 2017, para un nivel de actividad real de 364 pacientes, de ellos 57 (Trocánter aislado), 63 (Prótesis parcial), 61 (Lámina AO); 99 (Lámina DCH) y 84 (Lámina RALCA) se proyecta en \$153.428,08.

Tabla 2.13. Presupuesto flexible. **Ex – post MES FEBRERO 2017.** Atención Hospitalaria a la Fractura de Cadera

Detalle	Estratificación por pacientes (289 Pacientes)					Costo total
	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	
	Trocánter Aislado	Prótesis Parcial	Lámina AO	Lámina DCH	Lámina RALCA	
Costos directos y variables	\$50,00	\$142,11	\$114,30	\$125,39	\$161,54	
Nivel de actividad real (pacientes atendidos)	46	51	65	57	70	Datos estadísticos
Costo directo y variable total	\$2.300,00	\$7.247,56	\$7.429,24	\$7.147,29	\$11.307,87	\$35.431,96
Total costos indirectos y fijos						\$108.670,00
Costo predeterminado de la enfermedad						\$144.101,96

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

Tabla 2.14. Presupuesto flexible. **Ex – post MES DE MARZO 2017.** Atención Hospitalaria a la Fractura de Cadera

Detalle	Estratificación por pacientes (329 Pacientes)					Costo total
	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	Paciente	
	Trocánter Aislado	Prótesis Parcial	Lámina AO	Lámina DCH	Lámina RALCA	
Monto de las partidas del costo unitario directo y variable	\$50,00	\$142,11	\$114,30	\$125,39	\$161,54	
Nivel de actividad real (pacientes atendidos)	53	66	58	84	68	Datos estadísticos
Costo directo y variable total	\$2.650,00	\$9.379,19	\$6.629,17	\$10.532,84	\$10.984,79	\$40.175,99
Monto de las partidas del costo indirectas y fijas						\$108.670,00
Costo predeterminado de la enfermedad						\$148.845,99

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos, la revisión documental, la observación directa, el procesamiento de información y la consulta con el equipo de trabajo]

En la Tabla 2.13 se presenta el costo predeterminado mensual Ex post febrero 2017, para un nivel de actividad real de 289 pacientes, de ellos 46 (Trocánter aislado), 51 (Prótesis parcial), 65 (Lámina AO); 57 (Lámina DCH) y 70 (Lámina RALCA) se proyecta en \$144.101,96

En la Tabla 2.14 se presenta el costo predeterminado mensual Ex post marzo 2017, para un nivel de actividad real de 329 pacientes, de ellos 53 (Trocánter aislado), 66 (Prótesis parcial), 58 (Lámina AO); 84 (Lámina DCH) y 68 (Lámina RALCA) se proyecta en \$148.845,99.

En la Tabla 2.15 se resume el comportamiento mensual Ex ante y Ex post, donde se manifiesta la relación directa existente entre la cantidad de pacientes atendidos y los costos variables.

Tabla 2.15. Resumen de los comportamientos de los costos variables y fijos predeterminados para los meses de enero, febrero y marzo de 2017

	Ex ANTE	EX Post ENE	EX Post FEB	EX Post MAR
Costos Variables	\$ 38.168,77	\$ 44.758,08	\$ 35.431,96	\$ 40.175,99
Costos Fijos	\$ 108.670,00	\$ 108.670,00	\$ 108.670,00	\$ 108.670,00
Costo Total	\$ 146.838,77	\$ 153.428,08	\$ 144.101,96	\$ 148.845,99
Nivel de Actividad	292	364	289	329

Fuente: [Elaboración propia a partir de los resultados obtenidos en la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo por pacientes y enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos]

Entre los elementos que aporta la predeterminación del costo por pacientes y por enfermedades a partir del documento rector que establece los procedimientos médicos para la gestión del costo hospitalario están:

- El conocimiento de los recursos directos y variables que se requieren para la atención de los pacientes estratificados para la atención hospitalaria a la fractura de cadera
- El conocimiento de los montos fijos por áreas de responsabilidad asociados a la atención hospitalaria a la fractura de cadera
- Información sobre el aprovechamiento del recurso cama, escaso y necesario en la actividad hospitalaria
- La posibilidad de realizar los anteproyectos del presupuesto sobre bases sólidas, al conocerse los montos predeterminados por enfermedades
- Los costos predeterminados por pacientes contribuyen al análisis de los precios de los servicios hospitalarios que en la actualidad se cobran como parte del desarrollo del turismo de salud en Cuba.

CONCLUSIONES

1. La información de costos debe constituir una herramienta que brinde los elementos que precisan los diferentes niveles de dirección en la actividad hospitalaria como contribución a la gestión, en cuanto a aportar los costos predeterminados por enfermedades y por pacientes.
2. El proceso de predeterminación del costo en el Hospital provincial de Cienfuegos se sustenta en el comportamiento histórico por áreas de responsabilidad y no toma en cuenta los protocolos hospitalarios como el documento que rige el proceder por tipos de pacientes en la atención hospitalaria a las enfermedades, lo que implica que no sea posible con la información actual, conocer el costo predeterminado para la atención hospitalaria por enfermedades ni por pacientes.
3. El procedimiento que se presenta se articula de forma coherente y consta de 2 etapas y 7 pasos que permiten predeterminar el costo por pacientes y por enfermedades a partir de los protocolos médicos
4. Los resultados de la aplicación del procedimiento para la predeterminación del costo en la atención hospitalaria a la fractura de cadera en Cienfuegos arrojan que, al estimarse un nivel de actividad de 292 pacientes mensuales, el costo predeterminado se comporta en \$146 838,77 unidades monetarias.

RECOMENDACIONES

1. Que se continúe con el proceso de capacitación y concientización de la importancia de la gestión del costo por pacientes y por enfermedades en el Hospital Provincial de Cienfuegos
2. Que se proporcionen las condiciones organizativas, de infraestructura, materiales y humanas para la continuidad de investigaciones como esta y su sostenibilidad en la práctica
3. Que se continúe el estudio en otras enfermedades para ir conformando la base de datos que permita elaborar en el Hospital Provincial de Cienfuegos presupuestos de gastos en base a los costos por pacientes y por enfermedades.

BIBLIOGRAFIA

- Álvarez, L., y Reyes, R. (2015). Los costos por pacientes atendidos con catarata en el Hospital Provincial de Cienfuegos (Trabajo de Diploma). Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.
- Alvear, S., Canteros, J., Jara, J., y Rodríguez, P. (2013). Costos reales de tratamientos intensivos por paciente y día cama. *Revista Médica. Chile*, 141(2), 202-208.
- Alvear, S., Canteros, J., y Rodríguez, P. (2010). Estudio retrospectivo de costos de tratamientos intensivos por paciente y día cama. *Revista Médica Chile*, 138, 558-566.
- Alvis- Guzmán, N., Paternina, A., Alvis- Estrada, L., y De la Hoz, F. (2011). Costos directos de varicela complicada en una población pediátrica de Colombia. *Revista Salud Pública. Colombia*, 13(6), 921-929.
- Armenteros, M., Ripoll, V., y Vega, V. (2003). Una propuesta de coste de las patologías por actividades. *Revista de Administración Sanitaria Siglo XXI*, 1(1), 91-112.
- Armenteros, M., y Vega, V. (2001). Cálculo del costo de las patologías neurológicas a través de las actividades. VII Congreso Internacional de Costos. España. Retrieved from: http://www.intercostos.org/por/tp_congresos.php?id=709
- Arroyave, G., y Jarillo, E. (2001). Costos hospitalarios: Costo del día - paciente. Presentación en Power Point presented at the Cruzando Fronteras. Tendencias de Contabilidad Directiva para el Siglo XXI, España.
- Artaza, O., Barría, M., Fuenzalida, A., Nuñez, K., Quintana, A., Vargas, I., Venegas, C., et al. (2010). Modelo de Gestión de Establecimientos hospitalarios. División de Gestión de red asistencial. Chile: Ministerio de Salud.
- Baca, M. E., y Velázquez, G. (2007). La importancia de los costos en la administración de un hospital (Tesina Licenciatura en Contaduría). Universidad Autónoma del Estado de Hidalgo, México.
- Bataller, E., y Serra, V. (2012). La empresa hospitalaria y los sistemas sanitarios: sistemas de información asistencial y económico financiero. RICG. Universidad de Valencia. España, X(19).
- Borrás, F., y López, M. (2000). La contabilidad de gestión en Cuba.
- Castellanos, M., Martín, M., y Reyes, R. (2013). Costos predeterminados por pacientes a partir de la Guía de prácticas Clínicas. Caso Neumonía (Tesis de Maestría). Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.

- Castillo, R., y Reyes, R. (2012). Determinación de los costos por pacientes que reciben tratamiento de quimioterapia en el Centro Especializado Ambulatorio de Cienfuegos (Tesis de Grado). Universidad de Cienfuegos Carlos Rafael Rodríguez, Cienfuegos, Cuba.
- Chirinos, E., Rivero, E., Goyo, A., Méndez, E., y Figueredo, C. (2008). Indicadores de gestión para medir la eficiencia hospitalaria. *Revista Científica Electrónica Ciencias Gerenciales*, 10(4), 50-63.
- Cortés, A., Flor, E., y Duque, G. (2002). Análisis de costos de la atención médica hospitalaria. Experiencia de una clínica de nivel II-III. *Colombia Médica*. Corporación: Editora Médica del Valle, 33(2), 45-51.
- Cruz, M. (2009). El método Delphi en las investigaciones educacionales. Habana, Cuba: Academia.
- Cuomo, C. A., y Glanc, M. (2006). Análisis de los costos del tratamiento de la Insuficiencia Renal Crónica dentro del Sistema de Salud del Gobierno de la Ciudad de Buenos Aires (Tesis de Maestría). Universidad Nacional del Nordeste. Argentina, Buenos Aires.
- Díaz, G., Gutiérrez, G., Suárez, A., y Pérez, M. (2012). Determinación y análisis comparativo de los costos de la hemodiálisis y diálisis peritoneal en el Instituto Nacional de Nefrología. Impacto económico en Cuba. COFIN Habana. *Revista de la Facultad de Contabilidad y Finanzas*.
- Domínguez, M., y Reyes, R. (2009). Modelo para la determinación de los costos por paciente con neumonía atendidos en el hospital provincial de Cienfuegos (Tesis de Grado). Universidad de Cienfuegos Carlos Rafael Rodríguez, Cienfuegos, Cuba.
- Dueñas, G. (2003). La dirección de hospitales por productos. Nuevas metodologías de cálculo y análisis de costos. Presentación en Power Point, Argentina.
- Duque, M. I., Gómez, L. F., y Osorio, J. A. (2009). Análisis de los sistemas de costos utilizados en las entidades del sector salud en Colombia y su utilidad para la toma de decisiones. *Revista del Instituto Internacional de Costos*, 5.
- Echevarría, I., y Reyes, R. (2012). Determinación de los costos de hospitalización del servicio de asistencia médica en Turismo y Salud. Sucursal Cienfuegos (Tesis de Grado). Universidad de Cienfuegos Carlos Rafael Rodríguez, Cienfuegos, Cuba.
- Fragoso, M. C., González, I., y Corona, L. (2014). Guía de prácticas clínicas en pacientes con neumonía adquirida en la comunidad (NAC).
- González, M., y Reyes, R. (2014). Determinación de los costos por pacientes atendidos con Parto Único Espontáneo en el Hospital Provincial de Cienfuegos. (Trabajo de Grado). Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.

- Gutiérrez, G., y Suárez, A. (2013). La información de costos para la gestión de los servicios de salud. Diagnóstico y utilización en centros seleccionados de salud (Tesis de Grado). Universidad de La Habana. Facultad de Contabilidad y Finanzas, Habana, Cuba.
- Gutiérrez, G., Suárez, A., Cabrera, E., y Rodríguez, I. (2009). Procedimiento para la determinación del costo por grupos de enfermedades relacionadas con el diagnóstico en la Clínica de Neurología Infantil del CIREN (Tesis de Grado). Universidad de La Habana. Facultad de Contabilidad y Finanzas, Ciudad de la Habana.
- Infante, J. (2012). Manual de procedimientos del sistema de contabilidad de gestión - costos. Consultoría Económica CANEC S.A.
- Lage, C., Almirall, P., Suárez, A., Pérez, Y., Lima, R., y Fernández, I. (2015). Costo de los exámenes médicos preventivos en trabajadores. *Revista cubana de Salud Pública*, 41(4).
- López, M., Martín, M., Rodríguez, F., Martínez, G., y Suárez, A. (2010). *Sistemas de costo*. La Habana: Félix Varela.
- Martínez, Y., y Reyes, R. (2015). Costos por pacientes atendidos con dengue en el Hospital Provincial General de Cienfuegos (Trabajo de Grado). Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.
- Mass, C. (2011). La Contabilidad de Gestión y la formación de la cadena de valor en el sector de la salud: el costo de las enfermedades. COFIN Habana. *Revista de la Facultad de Contabilidad y Finanzas*.
- Mass, C., López, M., y Gálvez, A. M. (2014). Procedimiento para calcular los costos de la cirrosis hepática en el Instituto de Gastroenterología considerando su cadena de valor extendida hacia los agentes sociales (Tesis de Grado). Universidad de La Habana. Facultad de Contabilidad y Finanzas, Habana, Cuba.
- Mesa, M., y Blanco, M. A. (2011). Costo hospitalario del ictus isquémico agudo. *Revista Cubana de Medicina Militar*, 40(1), 22-31.
- Ministerio de Salud Pública. MINSAP. (2012). Manual de Instrucción y Procedimientos de costos en salud. Cuba: MINSAP.
- Ministerio de Salud Pública. MINSAP. Dirección de registros médicos y estadísticas de salud. (2015). Anuario estadístico de salud 2014.
- Monge, P. (2004). El cálculo de costes en los hospitales públicos españoles: Ventajas e inconvenientes de los modelos utilizados. *Revista Partida Doble*, 159, 64-73.

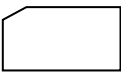
- Montico, E., y Velarde, M. (2003). La contabilidad de costos en instituciones de salud. Los costos y las empresas de salud en Uruguay. Retrieved from <http://www.saludygerencia.com/recurso4/docs/fin/contasalud.htm>
- Nguema, Y., y Reyes, R. (2010). Procedimiento para la determinación del costo del parto normal por pacientes en el hospital provincial de Cienfuegos (Tesis de Grado). Universidad de Cienfuegos Carlos Rafael Rodríguez, Cienfuegos, Cuba.
- Oteiza, H. J., y Ramírez, N. (2005). Costos en Organizaciones de Salud. La Patología como unidad de Producción Asistencial (Tesis de Maestría). Universidad Nacional de Mar del Plata. Facultad de Ciencias Económicas y Sociales, Argentina.
- Padilla, L., y Reyes, R. (2009). Procedimiento para el costeo por recién nacido con bajo peso al nacer en el hospital provincial de Cienfuegos (Tesis de Grado). Universidad de Cienfuegos Carlos Rafael Rodríguez, Cienfuegos, Cuba.
- PCC. (2011). Lineamientos de la Política Económica y Social del Partido y la Revolución. Partido Comunista de Cuba: PCC
- Peombo, C. (2008). Costos y gestión en servicios de salud: una revisión de la literatura. Revista Quantum. Uruguay, III(1), 55-74.
- Perdomo, R., y Reyes, R. (2014). Determinación del costo por pacientes atendidos con cáncer de cuello en el Hospital Provincial General Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos (Trabajo de Diploma). Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.
- Pérez, G., Rodríguez, E., y García, D. (2007). Modelo para la gestión del costo de la cadena de valor extendida de la generación de energía en Cuba (Tesis de Grado). Universidad Central Marta Abreu de Las Villas, Santa Clara, Cuba.
- Polimeni, R., Fabrozzi, F., y Adelberg, A. (2005). Contabilidad de costos. Aplicaciones para la toma de decisiones gerenciales (Vols.II). Habana, Cuba: Félix Varela.
- Reyes, R., Martín, M., Infante, J. (2016). Procedimiento para la gestión del costo por enfermedades y por pacientes en los Hospitales Generales Cubanos. Su aplicación en Cienfuegos. (Tesis de Grado). Universidad Central Marta Abreu de Las Villas, Santa Clara, Cuba.
- Reyes, R., Martín, M., Infante, J., Pérez, G., Pérez, D., Godoy, M., y Gómez, E. (2014). El costo por pacientes y patologías en los hospitales generales cubanos. Su aplicación en el Hospital provincial de Cienfuegos. Premio Provincial del CITMA a la Innovación Tecnológica.

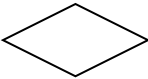
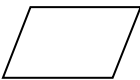
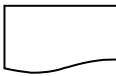
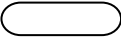
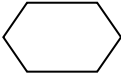
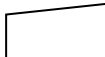
- Reyes, R., Martín, M., y Pérez, D. (2015). Los costos por pacientes atendidos con cataratas en el Hospital Provincial de Cienfuegos. *Revista Científica Universidad y Sociedad*, 7(2). Retrieved from <http://www.ucf.edu.cu/ojsucf/index.php/uys>
- Reyes, R., Martín, M., y Pérez, D. (2016). El costo de la atención hospitalaria al paciente con catarata en la provincia de Cienfuegos (1ra Edición.). España: Editorial Académica Española.
- Reyes, R., Pérez, D., Becerra, K., Gómez, E., y Pérez, G. (2012). El costeo por pacientes en Cuba. Fundamentos teóricos. COFIN Habana. *Revista de la Facultad de Contabilidad y Finanzas*, 3(3), 52-56.
- Reyes, R., Pérez, D., Becerra, K., Gómez, E., y Pérez, G. (2013). Determinación y análisis de los costos de extracción de plasma en el Banco de Sangre Cienfuegos. Cuba. *Revista Visión de Futuro*, 17(1), 65-80.
- Reyes, R., Pérez, G., y Suárez, A. (2009). Determinación de los costos por pacientes en instituciones hospitalarias cubanas. Su aplicación en el Hospital Provincial de Cienfuegos (Tesis de Grado). Universidad de la Habana, Habana, Cuba.
- Riera, S., Lozano, P., Hidalgo, O., Martí, J., Pérez, J. L., Puigventós, F., Saulea, J., et al. (2006). Neumonía de origen comunitario: Protocolo de tratamiento. Comisión de infecciones y política antibiótica. Hospital Universitario Son Dureta.
- Rodríguez, R. de los Á., Reynales, L. M., Jiménez, J. A., Juárez, S. A., y Hernández, M. (2010). Costos directos de atención médica en pacientes con diabetes mellitus tipo 2 en México: análisis de microcosteo. *Revista Panamericana de Salud Pública*, 6(28), 412-420.
- Sánchez, P., y Nazco, B. (2002a). Sistema de costo desarrollado para la actividad hospitalaria, aplicación en el Kurhotel Escambray. *Revista Cubana Medicina Militar*, 31(4).
- Sánchez, P., y Nazco, B. (2002b). Logros y perspectivas del Sistema de Costos Hospitalarios, diseñado para la gerencia. *Revista Cubana Medicina Militar*, 31(3), 164-169.
- Soria, Y., y Reyes, R., (2016). Predeterminación del costo de la atención hospitalaria a la Neumonía Adquirida en la Comunidad a partir de los protocolos médicos en Cienfuegos. (Trabajo de Diploma). Universidad de Cienfuegos, Cienfuegos, Cuba.
- Suárez, A., Cruz, Y., Roig, A., Casademunt, N., y Bernal, P. (2009). Consideraciones sobre los costos en los servicios hospitalarios cubanos.
- Suárez, A., Gutiérrez, G., y Casademunt, N. (2011). La gestión de los costos en los servicios cubanos de Salud. Aplicaciones. COFIN Habana. *Revista de la Facultad de Contabilidad y Finanzas*.

- Suárez, A., Gutiérrez, G., y Casademunt, N. (2012). La información y el análisis de los costos en los servicios cubanos de salud. Aplicaciones. Presentación XIII Evento de la Mujer Economista.
- Subirats, L. (2012). Protocolos médicos. Presentación Viceministerio de Hospitales. Guatemala presented at the Taller elaboración de protocolos médicos, Guatemala.
- Velásquez, A., Minaya, P., Grillo, P. F., Ruiz, S., Reyes, N., y Yamaguchi, L. P. (2015). Documento técnico: Metodología para la elaboración de Guías de Práctica Clínica. Perú: Ministerio de Salud. Retrieved from <http://www.minsa.gob.pe/bvsminsa.asp>

ANEXOS

Anexo 1. Simbología asumida para la elaboración de diagramas de flujos

Simbología	Corresponde a:	Simbología	Corresponde a:
	Un proceso		Tarjeta
	Un proceso alternativo		Y

	Una decisión		O
	Datos		Intercalar
	Un proceso predefinido		Ordenar
	Almacenamiento interno		Estrato
	Un documento		Combinar
	Multi documentos		Datos almacenados
	Terminador		Retraso
	Preparación		Almacenamiento de acceso secuencial
	Entrada manual		Almacenamiento de acceso directo
	Operación manual		Pantalla
	Conector		Conector fuera de página

Fuente: [Tomado de Reyes et al (2016) y a partir Microsoft Word. Office 2010]

Anexo 2. Formato para la identificación de las áreas de responsabilidad por proceder hospitalario asociado a la atención a las enfermedades

Institución: _____	
IDENTIFICACIÓN DE LAS ÁREAS DE RESPONSABILIDAD POR PROCEDER HOSPITALARIO	
	Período: _____
Enfermedad: _____	

Servicio hospitalario requerido	Área de responsabilidad donde se realiza	Corresponde a un centro de costo:	
		Auxiliar o de apoyo	Final
A	B	C	D

Explicación:
 En la Columna A se relacionan todos los servicios hospitalarios que demanda la atención a la enfermedad objeto de estudio
 En la Columna B se relacionan las áreas de responsabilidad donde se llevan cabo los servicios anotados en la columna A
 En las columnas C o D se señala con una X si las áreas de responsabilidad anotadas en la columna B corresponden a un centro de costo auxiliar o de apoyo o a un centro de costo final.

Fuente: [Tomado de Reyes et al. (2016)]

Anexo 3. Formato para la predeterminación del costo directo y variable por pacientes asociados a la atención a la enfermedad

Institución: _____	
PREDETERMINACIÓN DEL COSTO DIRECTO Y VARIABLE	
Período: _____	
Enfermedad:	A

Manejo terapéutico por estratificación de pacientes				
Estratificación del paciente:		A1		
Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
A	B	01	02	03
Total de costos directos y variables paciente A1				
Estratificación del paciente:		A2		
Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
A	B	01	02	03
Total de costos directos y variables paciente A2				
Estratificación del paciente:		A3		
Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
A	B	01	02	03
Total de costos directos y variables paciente A3				
Estratificación del paciente:		An		
Detalle de los costos directos y variables	UM	Cantidad	Precio unitario	Importe
A	B	01	02	03
Total de costos directos y variables paciente An				
<u>Explicación:</u> Columna A: Se relacionan las partidas del costo clasificadas como directas y variables, requeridas para la atención al paciente con la enfermedad objeto de estudio Columna B: Se relaciona la unidad de medida correspondiente Columna 01: Se anota la cantidad requerida según el tipo de paciente Columna 02: Se anota el precio unitario correspondiente Columna 03: Corresponde a la multiplicación de la cantidad (columna 01) por el precio unitario (Columna 02). La sumatoria de esta columna constituye el monto total del costo unitario directo y variable predeterminado por tipo de paciente				

Fuente: [Tomado de Reyes et al. (2016)]

Anexo 4. Formato para la predeterminación del costo fijo por enfermedades

Institución: _____ PREDETERMINACIÓN DEL COSTO FIJO POR ENFERMEDAD Período: _____

Centros de costo finales	Presupuesto de costos indirectos y fijos	Tasa de Distribución	Enfermedades	Nivel de actividad predeterminado por cada enfermedad	Costo indirecto y fijo predeterminado por enfermedad
A	1	2	B	3	4
Centro de costo X	Total de costos indirectos y fijos predeterminados		Enfermedad A		
			Enfermedad B		
			Enfermedad C		
			Enfermedad D		
			Enfermedad E		
	Nivel de actividad predeterminado		Enfermedad F		
			Enfermedad G		
			Enfermedad H		
			Enfermedad I		
			Otras Enfermedades		
Centro de costo Y	Total de costos indirectos y fijos predeterminados		Enfermedad A		
			Enfermedad B		
			Enfermedad C		
			Enfermedad D		
			Enfermedad E		
	Nivel de actividad predeterminado		Enfermedad F		
			Enfermedad G		
			Enfermedad H		
			Enfermedad I		
			Otras Enfermedades		

Explicación:

Columna A: Se relacionan los centros de costo finales

Columna B: Se relacionan por centros de costos finales, las enfermedades seleccionadas por la institución que reciben servicios de cada uno de ellos (Paso 2.4)

Columna 01: Se anota el monto del presupuesto de costos indirectos y fijos para el periodo y el nivel de actividad predeterminado

Columna 02: Se determina la tasa de distribución. (total de costos indirectos y fijos predeterminados dividido por el nivel de actividad predeterminado para cada centro de costo final

Columna 03: Se anota el nivel de actividad previsto para cada una de las enfermedades objeto de estudio

Columna 04: Se calcula el costo indirecto y fijo predeterminado para cada una de las enfermedades objeto de estudio, a partir de la multiplicación de la tasa de distribución del centro de costo por el nivel de actividad predeterminado de la enfermedad

Fuente: [Tomado de Reyes et al. (2016)]

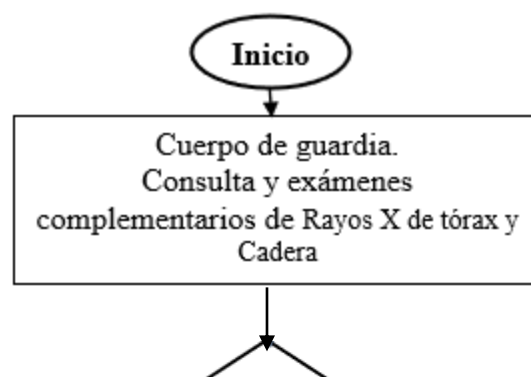
Anexo 5. Formato para la elaboración del presupuesto flexible por enfermedades

Institución: _____	
PRESUPUESTACIÓN DEL COSTO POR ENFERMEDAD	
Enfermedad: _____ A _____.	Período: _____

Detalle	Estratificación por pacientes					Costo total
	Paciente A1	Paciente A2	Paciente A3	Paciente A4	Paciente An	
A	01	02	03	04	05	06
Monto de las partidas del costo unitario directo y variable						
Nivel de actividad						
Costo directo y variable total						
Monto de las partidas del costo indirectas y fijas						
Costo predeterminado de la Enfermedad A						
<u>Explicación:</u> Columna A: Se relacionan los detalles que componen el presupuesto del costo Columna 01: Se anota el monto de las partidas directas y variables requeridas según protocolo de atención hospitalaria para la atención al paciente A1 (Paso 3.1); el nivel de actividad real para el período y el costo directo y variable total (multiplicación de las partidas del costo directas y variables por el nivel de actividad real) Columna 02: Se anota el monto de las partidas directas y variables requeridas según protocolo de atención hospitalaria para la atención al paciente A2 (Paso 3.1); el nivel de actividad real para el período y el costo directo y variable total (multiplicación de las partidas del costo directas y variables por el nivel de actividad real) Columna 03: Se anota el monto de las partidas directas y variables requeridas según protocolo de atención hospitalaria para la atención al paciente A3 (Paso 3.1); el nivel de actividad real para el período y el costo directo y variable total (multiplicación de las partidas del costo directas y variables por el nivel de actividad real) Columna 04: Se anota el monto de las partidas directas y variables requeridas según protocolo de atención hospitalaria para la atención al paciente A4 (Paso 3.1); el nivel de actividad real para el período y el costo directo y variable total (multiplicación de las partidas del costo directas y variables por el nivel de actividad real) Columna 05: Se anota el monto de las partidas directas y variables requeridas según protocolo de atención hospitalaria para la atención al paciente An (Paso 3.1); el nivel de actividad real para el período y el costo directo y variable total (multiplicación de las partidas del costo directas y variables por el nivel de actividad real) Columna 06: Se anota el resultado de la sumatoria del costo directo y variable total para cada uno de los tipos de pacientes; el resultado del costo predeterminado de las partidas indirectas y fijas (Paso 3.2); cuya sumatoria arroja como resultado el costo predeterminado de la enfermedad						

Fuente: [Tomado de Reyes et al. (2016)]

Anexo 6. Diagrama de Flujo para la atención hospitalaria a la Fractura de Cadera.
Hospital Provincial Dr. Gustavo Aldereguía Lima de Cienfuegos.



Fuente: [Elaboración Propia a partir de la narración escrita y sustentando en el Anexo 1]