



La Contabilidad de Gestión y la formación de la cadena de valor en el sector de la salud: el costo de las enfermedades

MSc. Carlos Javier Más López
Ministerio de Cultura

Cuba

carlitos@conec.cult.cu

RESUMEN

Recibido: 27/1/2011 Versión Final Aprobada: 3/3/2011

Se aborda la evolución de la Contabilidad de Gestión hasta la conceptualización de la cadena de valor. La cadena de valor en Salud. El método de Costo Basado en Actividades o ABC por sus siglas en inglés; como el más utilizado en el sector de salud. Los costos en salud en Cuba, sus antecedentes y su desarrollo actual. El costo de las enfermedades o del tratamiento, su estructura, importancia. El desarrollo de este enfoque en Cuba.

Palabras Claves: La Cadena de valor, Costo Basado en Actividades, Costo de las enfermedades o del tratamiento.

Clasificación JEL: H52

Evolución de la Contabilidad de Gestión

La Contabilidad de Costos aparece como ciencia a comienzos del siglo XIX, por la necesidad de responder a los efectos de la Revolución Industrial, especialmente por aquellos derivados de la internalización de las operaciones en las fábricas y por la configuración de una nueva mano de obra que ahora pasa a tener categoría fija¹

Pero, no es hasta la década del cincuenta del pasado siglo donde se aprecia un avance en el desarrollo de la Contabilidad de Costos. Aparecen los primeros manuales y obras que tratan sobre: presupuestos, costos estándares, fijación de precios, costos en la producción conjunta, costos de oportunidad, sistemas de costos y toma de decisiones. En la década del sesenta se publicaron numerosos artículos y libros que resaltaban, entre otros aspectos, la contabilidad por área de responsabilidad y departamental; el análisis de los costos especiales y la contabilidad para la toma de decisiones, apareciendo un enfoque más integral haciendo énfasis en el control de la gestión.

A partir de la década de los ochenta se produce un despegue de la Contabilidad de Gestión, una gran cantidad de autores la conceptualizaron y propusieron sus principios fundamentales tales como:

- Fernández (1993)², cuya esencia plantea que 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 estamentos de la

¹ Baujín Pérez, Pilarín. "Diseño y validación del sistema de costo por actividades para el sector hotelero". *Tesis Doctoral* dirigida por el DrC. Vega Falcón, Vladimir. Cuba: 2005.

² Fernández Fernández, Antonio. Contabilidad de Costes y Contabilidad de Gestión: una propuesta delimitadora. En Sáez Torrecilla, Ángel. "Cuestiones actuales de Contabilidad de Costos" España: Mc Graw – Hill Interamericana S, A., 1993, pp. 51-66.

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 (internas y externas), en estrecha colaboración con el resto de las áreas funcionales y permitiendo participar a los responsables de su ejecución junto con la gerencia, en la toma de decisiones.

- Amat (2002), la define como la rama de la Contabilidad que tiene por objeto la captación, medición y valoración de la circulación interna, así como su racionalización y control, con el fin de suministrar a la organización la información relevante para la toma de decisiones empresariales.

Dentro de la evolución de la Contabilidad de Gestión, especial atención demandan la planificación estratégica y la adopción de decisiones, las que requieren una información de costos más amplia que la proporcionada por el costo de los productos, es decir, la relacionada con los clientes, los proveedores y los costos asociados a diferentes diseños de productos, para respaldar o apoyar los objetivos de gestión estratégica.

Así surge la Gestión Estratégica de los Costos, encaminada a evaluar la posición de los costos de una empresa en coherencia con sus estrategias y en relación con la de sus competidores. Es el resultado de llevar a cabo tres análisis fundamentales:

- Análisis del posicionamiento estratégico: análisis de costos en función del modo en que la empresa haya decidido posicionarse en el mercado respecto a la competencia.
- Análisis de los inductores de costos: análisis de las causas que originan variaciones en la estructura de los costos de la empresa sobre todo en el largo plazo.
- Análisis del sistema de creación de valor: análisis para el enfoque con que se abordará la Gestión Estratégica de Costos donde se postula la necesidad de adoptar un enfoque externo en virtud del cual la empresa puede conocer sus costos internos, así como el valor que aportan tales costos en el sistema de creación de valor de la industria o sector de actividad en que opera la empresa.

La formación de la cadena de valor y el ABC

La Gestión Estratégica del Costo basa sus procedimientos en un enfoque de procesos, donde la definición adecuada de la cadena de valor juega un papel fundamental.

La cadena del valor vista desde el punto de vista semántico, se define como el proceso de formación de valores los cuales quedan entrelazados entre sí. Es esencialmente una forma de análisis de la actividad empresarial mediante la cual se descompone una empresa en sus partes constitutivas, buscando identificar fuentes de ventaja competitiva en aquellas actividades generadoras de valor³

Aunque la postulación del concepto de cadena de valor se realizó desde las relaciones de producción capitalistas, en el socialismo el objetivo es integrar las actividades de dicha cadena de valor de forma tal que se logre la efectividad en el uso racional de los recursos y con ello la

³ Porter, Michael E. *Ventaja Competitiva. Creación y sostenimiento de un desempeño superior*. México: Editorial Continental S. A., Cuarta Impresión, noviembre 1985

disminución de los costos, la diferenciación y diversificación del producto o servicio alcanzando la calidad requerida. En resumen, en las condiciones capitalistas se busca la competitividad para el lucro, mientras que en el socialismo, la eficiencia para el crecimiento y desarrollo de las relaciones y formas de producción social.

No obstante, la cadena de valor no puede verse de forma simple, es mucho más amplia y compleja pues está condicionada por el número de enlaces que existen en la misma, surgiendo la necesidad de analizarla con una tendencia al aumento; verla de forma extendida, o sea, fuera del marco de una organización en relación con su entorno.

Desde la filosofía de la gestión del valor, los sistemas de costos tradicionales, no aportan a las organizaciones la información necesaria sobre el comportamiento del costo. Para lograr una solución a este problema se requiere desglosar la información del costo de ejecución en actividades específicas. El costeo por actividades o (ABC) por sus siglas en inglés, surge con la finalidad de mejorar el cálculo y la gestión de cualquier objetivo de costo ⁴

Una gran cantidad de autores coinciden en que el sistema de costos basado en las actividades pretende establecer el conjunto de acciones que tienen por objetivo la creación de valor empresarial, por medio del consumo de recursos alternativos, que encuentren en esta conexión su relación causal de imputación; constituye un instrumento fundamental del análisis y reflexión estratégica tanto de la organización empresarial como del lanzamiento y explotación de nuevos productos, por lo que su campo de actuación se extiende desde la concepción y diseño de cada producto hasta su explotación definitiva.

Nogueira Rivera (2002) refiriendo a otros autores como Harrington (1992), Zaratiegui (1999), define el ABC como una secuencia ordenada y lógica de actividades repetitivas que se realizan en la organización por una persona, grupo o departamento, con la capacidad de transformar unas entradas (*inputs*) en salidas o resultados programados (*outputs*) para un destinatario, dentro o fuera de la empresa que lo ha solicitado y que son los clientes de cada proceso, con un valor agregado. Los procesos, generalmente, cruzan repetidamente las fronteras funcionales, fuerzan a la cooperación y crean una cultura de empresa distinta; más abierta, menos jerárquica, más orientada a obtener resultados que a mantener privilegios.⁵

Hoy en día, los sistemas ABC se encuentran aplicados en muchos sectores tanto productivos como de servicios, demostrado sus bondades como vehículo para la planeación, el control y la toma de decisiones por parte de empresarios en todo el mundo.

La evolución y desarrollo de la Contabilidad de Gestión en Salud

La evaluación económica en salud puede definirse como el análisis comparativo de los costos y efectos de cursos de acción alternativa que tienen efecto sobre la salud⁶. Está comprendida por un conjunto estructurado y explícito de principios lógicos, cuyo propósito es encontrar, de forma sistemática, la mejor manera de usar eficientemente los recursos que se tienen a disposición. El

⁴ (Cooper, 1988 a y b; Cooper y Kaplan, 1988; Brimson, 1997; Castelló, 1992; Camaleño, 1997; Baron, 2001; Castelló y Lizcano, 2003; Baujín y Vega, 2005; Pérez, 2005; Pérez et al., 2007).

⁵ Pérez Falco, G.: "Fundamentos para la gestión del costo de la cadena de valor" en *Observatorio de la Economía Latinoamericana* N° 81, junio 2007.

⁶ Drummond MF, Stoddart GL, Torrance GW. *Methods for the evaluations of health care programmes*. Oxford: Oxford University Press, 1996. p. 8-9

criterio de análisis es la denominada eficiencia a bajo nivel, aquella que se ocupa de asegurar que en la provisión de cualquier tipo de bien o servicio se minimiza el valor de los recursos utilizados.

Los detractores de la introducción de la eficiencia en el campo de la salud argumentan que este es un criterio poco ético ya que el deber de quienes ejercen la medicina es hacer lo mejor por sus pacientes sin que importen los costos. Desde una perspectiva social, no obstante, ignorar la escasez, conduce a una distribución de recursos menos óptima de lo que sería posible, y en ese sentido, lo que no sería ético, es pretender ignorar una realidad incómoda cuando de ello se desprende un posible perjuicio para la sociedad.⁷

En esas condiciones, la demanda de atención médica no disminuye sino que aumenta y, además, se diversifica; asimismo, el elevado costo de las distintas alternativas de acción en este periodo de cambios sociales, económicos, demográficos y, por ende, epistemológicos, impone a los presupuestos estatales una pesada carga que los gobiernos están tratando de controlar, sobre todo en materia de eficiencia, equidad, calidad y costos de la atención médica⁸

Dentro de este contexto, se introduce el estudio de los costos de los servicios de salud como un indicador del análisis de la eficiencia técnica en la utilización de recursos, entendida como la capacidad para generar servicios de salud bajo la combinación de insumos más efectivos y al menor costo⁹

Todos los países industrializados están impulsando profundos y ambiciosos proyectos de reforma de sus servicios de salud, muy especialmente, de sus unidades hospitalarias. Estos procesos ocurren en entornos complejos y cargados de incertidumbres, que implican el nacimiento de nuevos conceptos, estrategias e instrumentos de planificación y gestión, muchos de ellos procedentes del mundo empresarial, como sería el caso de la planificación estratégica, la prospectiva, el mercadeo de servicios o la gestión por actividades¹⁰

A medida que las organizaciones del cuidado de la salud comenzaron a identificar sus procesos claves, descubrieron numerosas oportunidades para eliminar pasos innecesarios, pérdidas de tiempo y errores.

En estos momentos en los que el sector sanitario reclama el máximo interés de los poderes públicos y de sus gestores con el fin de seguir garantizando la atención mínima necesaria para todos los ciudadanos, la coyuntura económica actual impide que se produzca un incremento suficiente de los recursos destinados a la sanidad; por este motivo, se hace imprescindible profundizar en el concepto de la gestión para sacar el máximo rendimiento de la infraestructura disponible¹¹

En tal sentido, experiencias como las de Estados Unidos de América, Canadá y la Comunidad Europea y otras muchas instituciones del campo de la salud están obteniendo logros sobresalientes en la mejora de los resultados clínicos, la reducción de costos y en la satisfacción de los pacientes, a través de nuevas formas de medir y comprender mejor los resultados clínicos reales, al igual que la satisfacción de los pacientes, relacionando estas últimas con los resultados y procesos, desarrollando el análisis de la cadena de valor.

⁷ Badía X, Rovira J. Evaluación económica de medicamentos: un instrumento para la toma de decisiones en la práctica clínica y la política sanitaria. Luzan 5: España, 1994. Op.cit p. 17

⁸ Arredondo A, Damián T. Economic costs for the production of health services: from cost of inputs to cost of case-management. Salud Publica Mex 1997 ; 39:117-124.

⁹ Arredondo A, Damián T. Economic costs for the production of health services: from cost of inputs to cost of case-management. Salud Publica Mex 1997 ; 39:117-124.

^{10, 11} Cuervo J, Varela J, Belenes R. Gestión de hospitales nuevos instrumentos y tendencias Madrid: Vicens Vives; 1996

Comúnmente se define una cadena de valor en salud como la serie conectada de conocimientos, actividades, organizaciones y recursos involucrados en la generación y entrega de valor a los pacientes que reciben los servicios de salud. Aunque la mayoría de sus enfoques tienen un punto de vista sanitario que integra a los proveedores de bienes y productos destinados a la atención, los distintos prestadores de servicios, los distribuidores de información y educación, y a los beneficiarios de los servicios, los pacientes; va mucho más allá, vinculándola en cuanto a su creación con su entorno social tomando como referencia las enfermedades y no los costos de las instituciones que prestan el servicio.

En el sector de la salud el sistema más recomendado por la literatura consultada es el de costo basado en las actividades (ABC) para costear sus procesos. Este sistema es capaz de entender mejor los costos asociados con la evaluación del paciente o el suministro de pruebas diagnósticas, así como los factores que influyen en el costo (por ejemplo, mano de obra) lo que ayuda a las organizaciones de salud a alcanzar sus objetivos estratégicos.

Para Brimson¹² el ABC tiene múltiples ventajas para el sector de salud:

- a) Puede aplicarse a cualquier tipo de organización
- b) Optimiza la utilización de los recursos disponibles
- c) Permite una negociación basada en cifras objetivas con los responsables de la financiación y de los servicios clínicos
- d) Mejora la gestión de los recursos humanos

Antecedentes y situación de los costos de salud en Cuba

Desde el año 1982, comienza el desarrollo de la Contabilidad de Gestión en el sector de salud, se solicita por las máximas autoridades del Ministerio de Salud al Instituto de Desarrollo de la Salud que incluyera investigaciones con respecto a los costos; denominándose en aquel entonces el “Estudio de los costos en los servicios de atención médica hospitalaria”; derivándose de esta indagación una encuesta nacional para precisar el estado en que se encontraba el sistema implantado en cada hospital participante; y así poder emitir un diagnóstico de la situación existente. Luego de este se realizó otro estudio crítico de la concepción general del sistema, de forma que permitiera formular soluciones prácticas a las dificultades que existían; clarificar conceptos y completar aquellos aspectos que faltaban por sistematizar para satisfacer los objetivos del sistema. Todo ese trabajo llevó a la elaboración del Manual de Costos Hospitalarios que fue la primera aproximación de este sector a los costos.

En el año 2009 el Ministerio de Salud Pública (MINSAP) publicó el Manual de Instrucciones y Procedimientos de Costos en Salud que establece como directrices generales¹³:

- Posibilitar, mediante el conocimiento de los costos reales de las acciones, la toma de medidas oportunas, con el fin de obtener el máximo de eficiencia en la ejecución presupuestaria y elevar la eficacia de la gestión en general.

¹² Brimson, James. “Contabilidad por actividades”. *James Brimson*. — [s.l.]: Editorial Alfaomega Grupo Editor S.A., 1997 Pág. 96-97

¹³ Dirección de Finanzas y Contabilidad, Manual de Instrucciones y Procedimientos de Costos en Salud, Ministerio de Salud Pública, 2009 pág. 4

- Permitir a los niveles de dirección del Sistema Nacional de Salud, mediante el conocimiento de los costos que se ejecutan, evaluar económicamente a las Entidades, al propio tiempo de elaborar y fundamentar índices para mejorar el proceso de la planificación financiera.
- Brindar a los dirigentes y trabajadores la educación económica necesaria, al facilitarles información acerca de las acciones que en cada área de trabajo se ejecutan, dándoles participación en los análisis de los resultados.

En el momento actual el sistema sanitario está exigido de brindar una especial atención a los costos, atendiendo a que la crisis internacional financiera determina e influye sobre diferentes categorías económicas como los movimientos de precios, lo que sumado al criminal bloqueo de Estados Unidos repercute sensiblemente en la adquisición de medicamentos, material gastable y otros recursos indispensables para los servicios de salud¹⁴

Sumando a esto, en gran medida, los costos se encuentra en estado teórico y poco práctico situación que deberá revertirse para poder alcanzar la eficiencia económica dentro del sector y apoyen la toma de decisiones.

El costo de las enfermedades o el tratamiento

En el sector por norma general en la actualidad, se utiliza el método de costeo ABC para calcular los costos en las instituciones sanitarias, pero en la literatura consultada tanto extranjera como nacional es limitada su aplicación para determinar el costo de las enfermedades o el tratamiento fuera de las instituciones de salud. Particularmente, este último es un enfoque novedoso dentro del desarrollo de la actividad económica en la salud. Según el mismo, una enfermedad tiene costos para la persona que la sufre y para la sociedad (Azqueta, 1994). Para Mushkin, el beneficio que resulta de una mejora en la salud es el producto creado por el trabajo de una persona aunado al ahorro derivado del gasto en cuidados médicos.

Drummond, clasifica los costos de la enfermedad según el agente que los soporta, así, los costos son soportados por el sistema sanitario, las familias, o los agentes externos al sector salud. Los costos atribuibles al sistema sanitario comprenden los costos asociados a la organización y operación del sistema, los cuales se expresan en la utilización del tiempo de los profesionales sanitarios, de los suministros, equipos médicos, y demás recursos que posibilitan la producción de intervenciones desde el sistema sanitario¹⁵. Los costos atribuibles a los pacientes y sus hogares incluyen los insumos utilizados en la lucha contra la enfermedad fuera del sistema sanitario, el tiempo desviado de actividades productivas o de esparcimiento, y los denominados costos síquicos atribuibles al dolor, preocupación y sufrimiento¹⁶. Los costos externos comprenden las externalidades negativas que las enfermedades imponen en términos de una menor inversión o creación de riqueza en sectores diferentes al sanitario, como podrían ser el sector agropecuario o turístico.

Los Estudios de Carga Económica de las Enfermedades (CEE) han examinado la enfermedad en términos de costos directos e indirectos. Los costos directos provienen de los recursos utilizados en la lucha contra la enfermedad: los costos directos sanitarios, como el costo de la consulta,

¹⁴ José A. de la Osa, "Costos de la salud pública". *Diario Granma* 18 de febrero de 2011, Edición Digital

¹⁵ Drummond MF, Stoddart GL, Torrance GW. *Methods for the evaluations of health care programmes*. Oxford: Oxford University Press, 1996. p. Op.cit. 27

¹⁶ Drummond MF, Stoddart GL, Torrance GW. *Métodos para la evaluación de programas de salud*. Madrid: Ediciones Días de Santos, 1991. p.27

proviene de los recursos que intervienen de manera directa en el mejoramiento de la salud; los costos directos no sanitarios, como el costo de transporte, de los recursos que sirven de apoyo únicamente. Los costos indirectos, de otro lado, se originan de la reducción de la capacidad para el trabajo atribuible a la morbilidad y mortalidad asociadas. Algunos autores añaden a ésta clasificación la categoría de costos intangibles para incorporar los costos síquicos relacionados al dolor, preocupación y sufrimiento, así como la pérdida de tiempo libre y el costo de la vida en caso de muerte¹⁷.

La incorporación de los costos indirectos en la literatura se concibe en tres manifestaciones básicas, todas relacionadas a la pérdida de horas-hombre: una primera, derivada de la mortalidad prematura, otra, derivada del absentismo laboral por enfermedad, y una tercera, derivada del menor rendimiento laboral del paciente y sus familiares que clasifican en tres categorías¹⁸:

- Costos relacionados con el tratamiento que se analiza, los que incluyen el tiempo de los pacientes, sus familiares u otras personas que no se puedan considerar parte del sistema de atención sanitaria.
- Costos asociados con la pérdida o disminución de capacidad para el trabajo o para disfrutar de las actividades de ocio que implica la morbilidad.
- Pérdida de la actividad económica (producción perdida) de los sujetos a causa de la mortalidad.

Para la valoración de los costos indirectos, los autores consultados sugieren tres métodos:

1. **El método del capital humano:** El método del capital humano dispone de una sencillez conceptual y una facilidad de aplicación que la han llevado a ser el enfoque más empleado. Proclama como hipótesis básica que el salario refleja la productividad marginal del trabajador, y ante su ausencia temporal o permanente, la sociedad pierde el valor de la producción que este hubiera realizado de no estar enfermo, y que es equivalente, a la retribución que hubiera recibido. En suma, la enfermedad incapacita al paciente de realizar actividades productivas y, ante su ausencia o menor rendimiento laboral, la producción a nivel global disminuye.
2. **El método de la valoración contingente:** Consiste en conocer cuánto valora el individuo un cambio en su propio estado de salud al plantearle la pregunta ¿a cuánto ingreso estaría dispuesto a renunciar, a cambio de una mejora determinada en su salud, o, a cambio de evitar un empeoramiento de ésta? La respuesta es lo que se conoce como Disponibilidad a Pagar (DAP)¹⁹.
3. **El método de la preferencia revelada:** Se asienta en numerosos estudios referenciales donde se emplean valoraciones concretas, como los registrados para las diferencias salariales según niveles de riesgo observables en determinados sectores productivos. Otro referente lo constituyen las sentencias que se establecen en los tribunales con respecto a las compensaciones que deben percibir los afectados por invalidez, discapacidad, entre

¹⁷ Jefferson T, Demicheli V, Mugford M. Elementary economic evaluation in health care. BMJ publishing group. London. 1996. p. 19

¹⁸ Gisbert R, Brosa M. Costes sanitarios y evaluación económica. Soikos,SL. Barcelona. 1998. p. 17

¹⁹ Gisbert R, Brosa M. Op.cit.. p. 22

otros, aunque para ser exactos, en este último caso, muchas de las valoraciones proceden en la utilización del método del capital humano²⁰.

El enfoque de capital humano aunque es el más utilizado no está exento de factores controversiales. En primer lugar, el ausentismo laboral no es equiparable a las pérdidas de producción a nivel social cuando existe un gran número de personas desempleadas dispuestas a sustituir a los ausentes. Sólo en el caso de profesiones muy específicas o de trabajadores con calificaciones especiales sería razonable equipararlas. Koopmanshap²¹ a este respecto, plantea que la enfermedad puede causar pérdidas de producción, pero no más allá de un periodo de adaptación denominado "periodo de fricción", en el cual, se llega a sustituir cabalmente al trabajador ausente. En segundo lugar está la valorización de la producción perdida en términos de la retribución recibida. Los colectivos con niveles remunerativos más bajos quedan en posición de inferioridad respecto de los colectivos que cuentan con niveles remunerativos más elevados. La razón de ello es clara, la mejora de la salud es vista como una inversión, y como tal, debe materializarse en el mercado, por tanto, aquellos colectivos a los que el mercado discrimina, o aquellas actividades que se realizan fuera de ella, se verán penalizados. Este es el caso de las mujeres, los jóvenes o los inmigrantes. En el caso de personas muy jóvenes con enfermedades crónicas una parte de su vida futura laboral podría ser tomada en consideración, pero en el caso de las personas jubiladas o con edades superiores a los 65 años, el valor de la producción perdida sería nulo. Lo mismo ocurre con las amas de casa. En este último caso se pueden emplear precios sombra (precios imputados) para estimar el valor de la producción perdida, adjudicando el valor monetario que se hubiera podido conseguir acudiendo al mercado de trabajo, o lo que es lo mismo, calculando un costo de sustitución que supondría reemplazar a la ama de casa por servicios proporcionados por el mercado²².

Aunque en el caso cubano muchas de estas contrariedades persisten como la no valoración de la parte a los gastos de las amas de casa y jubilados a tiempo completo por tener una nulidad en la carga productiva social, no obstante en las condiciones actuales de pleno empleo y de políticas de protección de los trabajadores por parte del estado en el mercado laboral atenúan parte de estos inconvenientes al ser el principal empleador.

El método de la valoración contingente tiene como problema fundamental que se discrimina a colectivos de bajos ingresos. La respuesta de los encuestados siempre está influida por su ingreso individual permanente lo que conlleva discriminar programas sanitarios o enfermedades relacionadas a colectivos de bajo ingreso, como las que padecen los ancianos, los desempleados, y otros grupos humanos²³. Este enfoque, de otro lado, tiene atractivos evidentes al medir el valor de la mejora del estado de salud independientemente del impacto sobre la productividad.

En nuestro país no existe un procedimiento establecido para costear la enfermedad o el tratamiento, enfocándose en los costos generados dentro o de las instituciones de salud obviando la relación importantísima paciente- sociedad y así obvia la extensión de la cadena de valor asociada a los agentes sociales que soportan gran parte de ella.

Conclusiones

²⁰ Gisbert R, Brosa M. Op.cit.. p. 23

²¹ M. A. Koopmanschap and F. H. Rutten (1996). "Indirect Costs. The Consequences of Production Loss or Increased Costs of Production". Medical Care. Vol. 34. N12

²² Gisbert R, Brosa M. Op.cit.. p. 18-20

²³ Gisbert R, Brosa M. Op.cit.. p. 22

La cadena de valor en salud es la serie conectada de conocimientos, actividades, organizaciones y recursos involucrados en la generación y entrega de valor a los pacientes que reciben los servicios de salud.

El sistema de costeo ABC por sus siglas en inglés surge con la finalidad de mejorar el cálculo y la gestión de cualquier objetivo de costo; es el más recomendado por la bibliografía consultada para costear los servicios de salud.

Con el costeo de las enfermedades o el tratamiento se extiende la cadena de valor a los agentes sociales externos fuera de las instituciones de salud.

Los costos en el sistema de salud en Cuba se encuentran, en gran medida, en estado teórico y poco práctico lo que conlleva a la atención de las autoridades sanitarias para alcanzar la eficiencia económica y la toma de decisiones.

Bibliografía

1. Amat, Oriol y Pilar Soldevilla. *“Contabilidad y Gestión de Costes”*. España: Editora Gestión 2000, 2002
2. Arredondo A, Damián T. “Economic costs for the production of health services: from cost of inputs to cost of case-management”. *Salud Publica Mex* 1997 ; 39:117–124.
3. Badia X, Rovira J. “Evaluación económica de medicamentos: un instrumento para la toma de decisiones en la práctica clínica y la política sanitaria”. *Luzan 5*: España, 1994
4. Brimson, James. *Contabilidad por actividades*. / James Brimson. — [s.l.]: Editorial Alfaomega Grupo Editor S.A., 1997.
5. Camaleño Simón, Cristina. “El modelo ABC a examen: ventajas y limitaciones de uso”. *Partida Doble*. España: [s.n.], No. 78, mayo 1997
6. Castelló Taliani Emma. “El sistema de gestión de costo basado en las actividades: actuales desarrollos”. *Asociación Española de Contabilidad y Administración de empresas*, - Madrid: 1996.
7. Cuervo J, Varela J, Belenes R. “Gestión de hospitales nuevos instrumentos y tendencias” *Vives*; Madrid: 1996.
8. Drummond M.F. “Principles of economic appraisal in health care”. *3ra edición*. Oxford university press. New York. 1985.
9. Drummond MF, Stoddart GL, Torrance GW. *Methods for the evaluations of health care programmes*. Oxford: Oxford University Press, 1996
10. Drummond MF, Stoddart GL, Torrance GW. *Métodos para la evaluación de programas de salud*. Madrid: Ediciones Días de Santos, 1991
11. Gisbert R, Brosa M. “Costes sanitarios y evaluación económica”. *Soikos,SL*. Barcelona. 1998

12. H. T. Jonson, R. S. Kaplan -*La contabilidad de costos. I.* – - Barcelona: [s.n.], 1988.
13. Jefferson Tom, Demicheli Vittorio y Mugford Miranda. “*Elementary economic evaluation in health care.*” *BMJ Publishing Group*. London, 1996.
14. M. A. Koopmanschap and F. H. Rutten “*Indirect Costs. The Consequences of Production Loss or Increased Costs of Production.*” *Medical Care.* (1996).
15. Pérez Falco, G.: “*Fundamentos para la gestión del costo de la cadena de valor*” en *Observatorio de la Economía Latinoamericana* N° 81, junio 2007.
16. Porter, M. (1985) “*Competitive Advantage*”, *Free Press*, New York, 1985.
17. Dirección de Finanzas y Contabilidad, *Manual de Instrucciones y Procedimientos de Costos en Salud*, Ministerio de Salud Pública, 2009
18. www.granma.cubaweb.cu, José A. de la Osa, “*Costos de la salud pública*”. *Diario Granma* 18 de febrero de 2011, Edición Digital