

Юрьева Л.В., д-р.экон.наук

lv_yurieva@mail.ru

Мышьяков Р.Ю.

Высшая школа экономики и менеджмента,
ФГАОУ ВПО «УрФУ имени первого Президента России
Б.Н. Ельцина»
кафедра учета, анализа и аудита

Екатеринбург, Россия

ФОРМИРОВАНИЕ ИНСТРУМЕНТАРИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В МЕДИЦИНСКИХ ОРГАНИЗАЦИЯХ ПРИ ОДНОКАНАЛЬНОЙ СИСТЕМЕ ФИНАНСИРОВАНИЯ

Аннотация: В статье раскрыты основные аспекты реформы здравоохранения в Российской Федерации в части одноканальной системы финансирования. Предложено использование управленческого учета в медицинских организациях. Рассмотрено формирование учетно-аналитической системы как первого этапа институционализации стратегического управленческого учета в медицинских организациях.

Ключевые слова: управленческий учет, одноканальная система финансирования, учетно-аналитическая система.

В настоящее время система здравоохранения Российской Федерации претерпевает значительные изменения, касающиеся условия оказания медицинской помощи, ее финансового обеспечения, и материально-технической базы. Приоритетным становится вопрос повышения структурной эффективности медицинских учреждений и доступности медицинской помощи для граждан страны. В условиях реформирования современного законодательства, руководство медицинских учреждений вынуждены уметь разработать и реализовать стратегию привлечения пациентов в свое лечебное учреждение, оказать им качественные услуги в отношении лечения и уметь грамотно распределить полученные финансовые средства, т.к. сейчас «деньги идут за пациентом», а не выделяются из бюджета, согласно заявленной мощности лечебного учреждения, как это было ранее. Бюджет выделяемый на здравоохранение в Российской Федерации является одним из самых крупных бюджетов, а по социальной значимости занимает едва ли не первое место. Это связано с тем что здравоохранение касается всех категорий граждан РФ в не зависимости от пола, возраста и принадлежности к той или иной социальной группе. Регулирование деятельности медицинских организаций и основные положения были отражены в Федеральном Законе № 323 от 21 ноября 2011 г. «Об основах охраны здоровья граждан» [8] и Федеральном Законе № 326 от 29 ноября 2010 г. «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации» [9], регламентирующего реализацию программ модернизации систем здравоохранения субъектов Российской Федерации и других нормативных документов. Внедрение одноканального финансирования здравоохранения началось в 2007-2008 годах в 12 субъектах Рос-

сийской Федерации в рамках реализации пилотного проекта. Первые публикации авторов о внедрении этой системы начались в эти годы. В течении двух лет на основании положительных отзывов количество субъектов работающих по одноканальному финансированию увеличилось с 12 до 28. Множество авторов отмечают положительные изменения и выделяют основные преимущества такие как, оплата по конечному результату, принцип экстерриториальности, степень удовлетворенности клиентов и т.д. [3,4] Так же авторы отмечают и многочисленные проблемы с которыми сталкиваются медицинские учреждения.

Целью настоящего исследования является понимание того что большинство структур здравоохранения оказались в той ситуации что деньги в медицинское учреждение будут поступать только в связи с оказанием объемов медицинской помощи. Тем самым возникает риск недофинансирования медицинского учреждения. Руководству учреждения необходима информационная система которая могла бы повышать качество управленческих решений и сигнализировать об угрозах в финансово-хозяйственной деятельности предприятия. В дальнейшем данная информационная система будет являться основой для разработки долгосрочной стратегии медицинской организации. Так же на ее основе будет формироваться управленческая отчетность.

Ранее в рамках принятого законодательства, медицинским учреждением применялась бюджетно-страховая система планирования финансово-хозяйственной деятельности. Предусматривалось составление смет расходов в которой отражались среднегодовое количество коек в стационарах, количество посещений в поликлиниках, среднегодовое количество медицинского и административно-хозяйственного персонала и т.д. В рамках государственной программы развития здравоохранения, в 2015 году российское здравоохранение полностью перешло на одноканальное финансирование, при котором все средства в медучреждения поступают из одного источника – фонда ОМС [1]. До этого деньги шли из трех источников: ОМС, федерального и регионального бюджетов. В связи с переходом на одноканальную систему финансирования все затраты медицинского учреждения заложены в единый тариф на оплату медицинской помо-

щи согласно программе государственных гарантий [6]. Таким образом, если раньше только 4-5 статей расходов медицинской организации оплачивались через ОМС, сейчас же тариф включает практически все расходы, кроме затрат на капитальный ремонт, строительство и дорогостоящее оборудование (свыше 100 тыс. руб.) [7,9].

С переходом российского здравоохранения на новую систему стало незаконным использование бюджетных средств «на содержание» ведомственных лечебно-профилактических учреждений. Этот переход уравнивал в финансовом плане все медицинские учреждения за небольшим исключением (для силовых структур, управления администрации президента и т.д.) [6]. В результате ведомственные поликлиники в крупных городах, проигрывая в борьбе за привлечение пациентов, в которой они никогда не участвовали, медленно разваливаются, а на периферии просто ликвидируются.

Исходя из прошлого опыта, логичным было бы предположить что медицинской организации должно быть не важно откуда, и по какому количеству каналов поступают деньги. Важно, чтобы этих денег хватало на покрытие всех издержек, возникающих при оказании медицинской помощи. Таким образом сфера здравоохранения уже движется по пути внедрения новой системы, но существуют определенные риски и угрозы в связи с использованием новой системы, мы выделяем три основных:

- недофинансирование медицинских учреждений из-за несовершенной системы экспертной оценки качества медицинской помощи и стандартизации, что обуславливает применение необоснованных экономических санкций со стороны страховых компаний [7];
- риск недополучения финансовых средств, необходимых ЛПУ на текущие расходы, из-за невыполнения объемов медицинской помощи;
- также возникает риск нехватки денег в самом Федеральном фонде ОМС, бюджет которого складывается на 60% из целевых налогов на зарплату (страховых взносов работодателей).

К 2016 году в России фактически реализовано финансирование по одноканальной системе всех видов медицинской помощи, за исключением паллиативной. В 2016 году на медицину должно быть израсходовано

3,4% ВВП, на будущий год запланировано направить в отрасль лишь 3,3% от ВВП. А по требованию ВОЗ, необходимо выделять не менее 5%, и только тогда можно говорить, что государство справляется со своей задачей.

Помимо указанных выше рисков первое с чем сталкиваются лечебные учреждения это различные стартовые условия которые выражаются в финансовых, материально-технических и кадровых ресурсах. Возникает вызов администрации лечебных учреждений, который проявляется в умении применять современные методы управления медицинскими учреждениями и умением оценивать со стратегических позиций свое положение и ресурсы. Приоритетным станет использование подходов базирующихся на применении инструментов управленческого учета, стратегического маркетинга и менеджмента. Существенно возрос интерес к NPM (new public management) в медицинской сфере и многие лечебные учреждения начали внедрять практики корпоративного менеджмента [10]. Причина популярности NPM очень проста: экономия, организация и идеология [2]. В развитии навыков позволяющие повысить качество управленческих решений, руководству поможет разработанная адаптировано к его специфике управленческая отчетность. Она же в свою очередь может быть составлена на основе разработанной для медицинской организации учетно-аналитической системы. Применение данных методов позволяет улучшить отчетность за потраченные государственные ресурсы и улучшить качество организации этих ресурсов. А ориентация на увеличение роли клиентов в принятии управленческих решений приближает к прямой демократии [12]. На данный момент в медицинских организациях отсутствует какая-либо управленческая отчетность, объемы оказания медицинской помощи планируются исходя из объемов прошлых лет, доходы от предпринимательской деятельности остаются как правило без положительной динамики, конкурентные преимущества слабо позиционируются. У руководства нет информации которая позволяла бы при работе с задачами иметь четкие критерии оценок и возможность оценивать динамику изменений по конкретным показателям.

По нашему мнению можно выделить следующие этапы на пути формирования учетно-аналитической

системы в медицинских учреждениях.

- Определить потребность в информации на основе стратегических целей медицинской организации, а так же с учетом программы развития здравоохранения в целом.

- Сформировать методику сбора и обработки информации отвечающей потребностям пользователей информации. Она должна включать такие аспекты как: источники получения информации, методы получения информации, обработка информации, ответственные, обработка информации, технические средства, программное обеспечение и т.д.

- Установить четкие критерии в отношении содержания отчетной информации. Данные параметры будут являться основой для проведения контроля и анализа деятельности конкретного мед. учреждения.

- Определение и выбор процедур, которые будут использоваться для проведения объективного контроля как для внешних так и внутренних пользователей.

- Анализ полученных данных, интерпретация данных с позиции макро- и микроэкономического уровня. Определить методики анализа, периодичность его проведения, функции и ответственность исполнителей, дальнейшее использование результатов анализа.

Таким образом, учетно-аналитическая система медицинского учреждения будет состоять из трех взаимосвязанных компонентов: учетного, контрольного и аналитического [5]. В дальнейшем основываясь на предложенных принципах построения учетно-аналитической системы представляется возможность декомпозиции стратегических целей и построение управленческой отчетности в отношении основных аспектов работы предприятия [11].

Резюме: в рамках данной публикации предпринята попытка актуализации применения инструментария стратегического управленческого учета на нетипичный для исследования объект. Предложен первый этап в виде разработки учетно-аналитической системы для медицинских учреждений. Даны рекомендации для определения основных положений и критериев системы. В дальнейшем планируется разработка с учетом данных рекомендаций, системы показателей позволяющей иметь прогнозный и индикативный характер, и будет использоваться для управления и стратегического планирования.

Yurieva L.V.
Myshnikov R.Yu.

*FORMING INSTRUMENTS OF STRATEGIC
MANAGEMENT ACCOUNTING IN
MEDICAL INSTITUTIONS WITH A SINGLE-
CHANNEL FINANCING SYSTEM*

The article deals with the basic aspects of health care reform in the Russian Federation with regard to the single-channel financing system. It is suggested the use of management accounting in medical institutions. The formation of accounting and analytical systems as a first phase of the institutionalization of strategic management accounting in medical institutions.

Keywords: managerial accounting a single-channel system of financing, accounting and analytical system

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Государственная программа Российской Федерации «Развитие здравоохранения» до 2020 г. www.rosminzdrav.ru
2. Гринкевич Л.С., Банин А.С. Совершенствование методов управления учреждениями здравоохранения в России // Вестник Томского государственного университета. 2006. №292
3. Козлов А.Е. Эффективность финансирования медицинских учреждений: метод одноканального финансирования // Журнал правовых и экономических исследований. 2015. №1
4. Махнова Н.А. Совершенствование финансового обеспечения системы здравоохранения Российской Федерации в современных условиях // Сервис в России и за рубежом. 2015. № 02-9.
5. Мышьяков Р.Ю. Стратегический управленческий учет в медицинских учреждениях, возможности применения // Экономика и управление: проблемы, решения. 2016. № 08-2
6. Постановление правительства РФ №1382 от 19.12.2015 «О программе государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи на 2016 год»
7. Приказ Минздрава России от 06.08.2015 №536н «О внесении изменений в Правила обязательного медицинского страхования, утвержденные приказом Министерства здравоохранения и социального развития Российской Федерации от 28 февраля 2011 г. №158н»
8. ФЗ-323 от 21 ноября 2011 г. «Об основах охраны здоровья граждан»
9. ФЗ-326 от 29 ноября 2010 г. «Об обязательном медицинском страховании в Российской Федерации»
10. Groot T., Budding T. New Public Management's Current Issues and Future Prospects // *Financial Accountability&Management*,. 2008. №1
11. Kaplan R. S., Norton D. P. Measuring the strategic readiness of intangible assets. *Harvard Business Review*. 2004
12. Linneberg M., Philipp J., Hanne N. On the Governance of Social Science Research: The Replacement of Profession with Performance Contracts // *International Journal of Public Policy*. 2007. №1