

НАПРАВЛЕНИЯ ПОВЫШЕНИЯ ЭФФЕКТИВНОСТИ МЕХАНИЗМА ФИНАНСИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

© 2011 Л.В. Хакимова*

Ключевые слова: система экономических отношений, экономическая деятельность, эффективность деятельности ЛПУ, финансовые показатели, показатели эффективности, доходы учреждения здравоохранения, расходы учреждения здравоохранения, показатели ликвидности.

Проанализирована система показателей планирования и оценки деятельности комплексных лечебно-профилактических учреждений (ЛПУ). Представлен ряд показателей для анализа и диагностики деятельности ЛПУ. Выделены оценочные показатели деятельности, используемые в качестве базы для проведения исследования, экономических расчетов и анализа эффективности деятельности ЛПУ.

Система управления экономическими отношениями имеет порой достаточно сложный характер по причине как величины самого учреждения, так и сложного характера взаимоотношений подразделений между собой. Устанавливая определенный регламент взаимоотношений между службами и подразделениями, мы не только допускаем данные службы в процесс осознанной экономической деятельности, но и привлекаем к планированию и анализу этой деятельности.

Для создания управляемой системы экономических отношений лечебно-профилактических учреждений (ЛПУ) необходимо осуществить следующие действия:

- ◆ сформировать матрицы показателей и соотношений для планирования и оценки деятельности ЛПУ;
- ◆ организовать управленческий учет для осуществления планирования и формирования базы для последующего анализа;
- ◆ запланировать выбранные базовые оценочные показатели и соотношения;
- ◆ организовать оперативный контроль, закрепленный соответствующим приказом по учреждению;
- ◆ провести анализ эффективности планирования и изменения финансово-хозяйственного статуса ЛПУ в системе экономических показателей.

В рамках данной методики показатели деятельности комплексных ЛПУ, используемые для построения и функционирования системы экономического управления внутрен-

ними отношениями, условно делятся на финансовые и нефинансовые. Первые отражают деятельность ЛПУ в финансовом формате и, как правило, представлены в формах финансового учета и отчетности.

Финансовые показатели основаны на данных учета, они достоверны, имеют высокую степень сопоставимости для учреждений разной отраслевой направленности, поэтому являются универсальными для всех видов ЛПУ. На основании этих показателей можно разрабатывать модели управленческого учета, отчетности, оценки результатов деятельности, не требующие дополнительной адаптации для конкретных учреждений.

Нефинансовые показатели относятся к количественным оценкам производственной деятельности, деятельности кадровой сферы, деятельности отделов сбыта и маркетинга.

Требования, предъявляемые к системе экономических показателей деятельности комплексного ЛПУ, формируются следующим образом:

- ◆ доступность для восприятия как специалистами (экономистами, менеджерами), так и медицинскими работниками;
- ◆ достоверность информации;
- ◆ комплексность, т.е. охват деятельности учреждения с точки зрения различных аспектов (источников финансирования, количества и качества медицинской помощи);
- ◆ возможность учета и отчетности с установленной периодичностью (день, декада, месяц, квартал, год и т.д.);

* Хакимова Лилия Вячеславовна, аспирант Самарского государственного экономического университета.
E-mail: lv802004@mail.ru.

♦ совокупность показателей должна обеспечивать полноту и достаточность для текущего и перспективного анализа.

Комплекс показателей для анализа и диагностики деятельности ЛПУ:

- 1) доходы учреждения;
- 2) расходы учреждения;
- 3) постоянные расходы учреждения;
- 4) текущие расходы учреждения;
- 5) капитальные вложения в приобретение оборудования, ремонт зданий и помещений;
- 6) дебиторская задолженность;
- 7) кредиторская задолженность;
- 8) соотношение доходов и расходов (должно быть больше или равно единице);
- 9) доходность на 1 руб. затрат на оплату труда;
- 10) доходность на 1 руб. затрат на капитальные нужды;
- 11) доля постоянных расходов в общих доходах учреждения;
- 12) доля текущих расходов в общих доходах учреждения;
- 13) ликвидность (предлагается новый подход к оценке ликвидности - соотношение дебиторской и кредиторской задолженности);
- 14) доля затрат на оплату труда в доходах;
- 15) доля затрат на оплату труда в расходах;
- 16) доля капитальных вложений в доходах.

Показатели, как простые (п. 1-7), так и приведенные (п. 8-16), можно отнести к оценочным показателям деятельности, которые сами по себе не могут быть восприняты как определенные экономические характеристики, а используются в качестве базы для проведения экономических расчетов и анализа. Они представлены в отчетных данных ЛПУ об исполнении сметы доходов и расходов, бухгалтерском балансе и формах бухгалтерского учета.

Группировка комплекса исходной информации позволяет построить универсальную таблицу, которая позволяет проводить как сравнительный анализ нескольких ЛПУ, так и анализ деятельности одного ЛПУ в разные периоды времени. С точки зрения управления ЛПУ в целом, целесообразно рассматривать финансовые показатели как в совокуп-

ности всех направлений, так и в рамках предпринимательской деятельности.

Доходы учреждения ($D_{учр}$) складываются из всех финансовых поступлений (1), в данном случае - средств бюджета ($D_{бюдж}$), средств обязательного медицинского страхования (ОМС) ($D_{омс}$) и средств от предпринимательской (внебюджетной) деятельности ($D_{нд}$):

$$D_{учр} = D_{бюдж} + D_{омс} + D_{нд}. \quad (1)$$

Поскольку доходы бюджета являются фиксированными годовым лимитом бюджетного финансирования, их анализ не является информативным.

Интерес представляет динамика фактических доходов от ОМС и предпринимательской деятельности, так как она прямо отражает активность учреждения в части оказания медицинских услуг в каждом рассматриваемом периоде. Увеличение доходов свидетельствует о росте количества оказанных услуг, о востребованности учреждения как производителя данных услуг. Наряду с этим рост доходов может быть вызван увеличением доли дорогостоящих видов лечения, изменением ценовой политики. Уменьшение доходов требует анализа, так как может свидетельствовать о сезонном спаде спроса на услуги (например, в летний период) или же о более серьезных проблемах учреждения. В любом из возможных случаев нельзя делать выводы, пока не рассмотрен показатель "расходы учреждения".

Расходы учреждения также следует рассматривать как в целом (2), так и в разрезе источников финансирования.

Распределение общих расходов по источникам финансирования производится аналитическим путем, с учетом количественных показателей, использования данных раздельного финансового учета:

$$P_{учр} = P_{бюдж} + P_{омс} + P_{нд}, \quad (2)$$

где $P_{учр}$ - расходы учреждения; $P_{бюдж}$ - расходы учреждения в части бюджетного финансирования; $P_{омс}$ - расходы учреждения в части ОМС; $P_{нд}$ - расходы учреждения в части предпринимательской (внебюджетной) деятельности.

Для планирования эффективно действующих показателей деятельности ЛПУ целе-

сообразно сгруппировать по экономическому содержанию расходы ЛПУ. Цель группировки расходов - ранжирование расходов по степени их влияния на конечный финансовый результат.

Потому следует условно разделить расходы учреждения на постоянные, текущие, капитальные.

Постоянные расходы учреждения ($P_{пост}$) - это группа условно-постоянных расходов, связанных с содержанием учреждения и его штата, которые не изменяются или почти не изменяются при изменении объема производимых услуг. К таким расходам следует отнести: расходы на основную заработную плату, начисления на основную заработную плату, услуги связи, расходы на содержание помещений и коммунальные услуги, расходы на плановый ремонт и содержание оборудования, расходы на программное обеспечение, информационные и консультационные услуги, прочие административные расходы.

Оптимизация этой группы расходов может производиться:

- ◆ путем применения экономии отдельных групп расходов;
- ◆ путем увеличения общего количества услуг, что обеспечит уменьшение доли этих расходов в себестоимости одной услуги.

Текущие расходы учреждения ($P_{тек}$) представляют собой группу расходов, прямо зависящих от изменения объема производимых услуг.

К таким расходам следует отнести: расходы на дополнительную заработную плату, начисления на дополнительную заработную плату, расходы на медикаменты и расходные материалы, расходы на приобретение мягкого инвентаря, расходы на приобретение продуктов питания, расходы на горюче-смазочные материалы, расходы на канцелярский и хозяйственный инвентарь, расходы на служебные разъезды, текущий ремонт и содержание оборудования, прочие текущие расходы.

Эта группа расходов носит характер финансового вложения в процесс производства услуг.

Группа капитальных расходов ($P_{кап}$) представлена расходами на текущий ремонт зданий и помещений, приобретение оборудования.

Капитальные вложения обеспечивают развитие учреждения посредством внедрения новых видов медицинской помощи, повышения качества оказываемых услуг, замены технологий на более современные (большей частью ресурсосберегающие).

Именно за счет капитальных вложений достигается устойчивость деятельности ЛПУ. Направленность капитальных вложений и их планирование должны быть согласованы не только с возможностями учреждения, но и со степенью их актуальности, т.е. потребностями населения в развитии медицинских услуг, фактором сезонности (например, если речь идет о ремонте и реконструкции помещений, которые целесообразно проводить в летние месяцы), требованиями конкурентной среды.

Формирование стандартной матрицы показателей и соотношений, которая является базой для закрепления значений, достижение которых будет целью последующего планирования.

Основным показателем эффективности деятельности (3) учреждения является соотношение доходов и расходов учреждения:

$$K_{эф.учр} = \frac{D_{учр}}{P_{учр}} \quad (3)$$

Если этот показатель больше единицы, значит деятельность учреждения прибыльна, если равен единице - деятельность безубыточна, меньше единицы - убыточна. Рассмотрение показателя эффективности в разрезе источников финансирования позволит выявить причину определенного состояния учреждения.

Показатель эффективности использования средств бюджета (4) определяется по формуле

$$K_{эф.бюдж} = \frac{D_{бюдж}}{P_{бюдж}} \quad (4)$$

и свидетельствует о текущей эффективности использования средств бюджета. Значение $K_{эф.бюдж}$ также указывает на недостаточность или избыток бюджетных средств. Доходы бюджета поступают в строгом соответствии с бюджетной росписью по направлениям расходов, поэтому простое сопоставление фактических доходов и расходов может дать ин-

Параметры формирования информационных блоков ЛПУ, тыс. руб.

№ п/п	Показатели	Код КЭК	Всего	Бюджет	Внебюджет	ОМС
1	Доходы учреждения	-	264 696,0	53 547,6	204 736,0	6412,4
2	Расходы учреждения, всего	-	261 510,6	53 547,6	201 550,7	6412,3
3	Расходы на производство услуги, всего	-	233 641,8	53 247,6	173 981,9	6412,3
	В том числе:					
	Постоянные расходы	-	-	-	-	-
4	Оплата труда по тарифу (основная)	211	46 745,2	24 829,4	19 297,1	2618,7
5	Начисления на оплату труда	213	16 701,4	8889,0	6908,3	904,1
6	Транспортные расходы	222	231,6	24,6	204,4	2,6
7	Услуги связи	221	1353,4	400,0	953,4	-
8	Расходы на содержание здания и коммунальные услуги	223, 225	16 669,5	0	16 669,5	-
9	Расходы на плановый ремонт и содержание оборудования	225	2928,5	0	2928,5	-
10	Расходы на программное обеспечение, информационные и консультативные услуги	226	896,4	0	896,4	-
11	Прочие административные расходы	226	242,0	0	242,0	-
12	Итого постоянных расходов	-	85 768,0	34 143,0	48 099,6	3525,4
	Текущие расходы	-	-	-	-	-
13	Дополнительная оплата труда	211	57 851,7	0	57 851,7	-
14	Начисления на оплату труда	213	17 400,2	0	17 400,2	-
15	Расходные материалы	340	66 579,9	17 518,7	46 176,6	2884,6
16	Служебные разъезды	212	307,3	46,2	261,1	0
17	Текущий ремонт оборудования	225	3920,1	900,0	3020,1	0
18	Прочие текущие расходы	290	1812,6	639,7	1172,6	2,3
19	Итого текущих расходов	-	147 873,8	19 104,6	125 882,3	2886,9
20	Расходы на капитальные цели, всего	-	27 868,8	300,0	27 568,8	0
21	В том числе:					
	Ремонт и реконструкция зданий и помещений	225	14 286,6	-	14 286,6	0
22	Приобретение оборудования	310	13 582,2	300,0	13 282,2	0

формацию о том, в каком направлении следует применить методы оптимизации расходов.

Показатель эффективности использования средств обязательного медицинского страхования определяется как:

$$K_{эф.омс} = \frac{D_{омс}}{P_{омс}} \quad (5)$$

и свидетельствует о том, насколько эффективно для учреждения взаимодействие с ОМС, закрепленное в действующем договоре с ТФ ОМС. Если показатель эффективности свидетельствует о недостаточности средств ОМС ($K_{эф.омс} < 1$), следует применить методы ресурсосбережения, принять меры к организации увеличения оборачиваемости койки, сократить сроки стационарного лечения, использовать экономические методы лекарственного и диагностического обеспечения.

В любом случае поиск внутренних резервов необходим, так как покрывать недостаточность бюджетного финансирования и обеспечения средствами ОМС учреждение вынуждено за счет средств от предпринимательской деятельности. Насколько учреждение готово к этому, свидетельствует показатель эффективности предпринимательской деятельности:

$$K_{эф.пд} = \frac{D_{пд}}{P_{пд}} \quad (6)$$

Любая предпринимательская деятельность должна приносить прибыль, хотя бы ту, которая заложена при ценообразовании. Поэтому $K_{эф.пд}$ всегда должен быть больше единицы.

Успешной предпринимательскую деятельность бюджетного учреждения можно назвать только тогда, когда недостаток бюджетного финансирования и средств ОМС пол-

ностью покрывается разницей между доходами и расходами от предпринимательской деятельности. Именно такое состояние экономики учреждения будет характеризоваться $K_{эф.учр}$, равным единице.

Целесообразно также использовать *приведенные показатели* эффективности использования средств, такие как: *доходность на 1 руб. заработной платы* ($K_{дох. з/п}$) и *доходность на 1 руб. капитальных вложений* ($K_{дох. к/в}$) и др.

Эти показатели наиболее информативны при анализе как деятельности учреждения в целом, так и в части предпринимательской деятельности, а также в динамике нескольких последовательных периодов.

Группы расходов ЛПУ, распределенные по экономической сущности на постоянные, текущие и капитальные, следует анализировать по отношению к доходам учреждения, причем как по учреждению в целом, так и по предпринимательской деятельности в частности. Анализировать эти показатели в части использования средств бюджета и ОМС не представляется целесообразным в связи с жесткой структурой последних.

В этом случае:

♦ доля постоянных расходов в доходах учреждения (или на 1 руб. дохода):

$$K_{пост} = \frac{P_{пост}}{D_{учр}}; \quad (7)$$

♦ доля текущих расходов в доходах учреждения (или на 1 руб. дохода):

$$K_{тек} = \frac{P_{тек}}{D_{учр}}; \quad (8)$$

♦ доля капитальных вложений в доходах учреждения (или на 1 руб. дохода):

$$K_{кап} = \frac{P_{кап}}{D_{кап}}. \quad (9)$$

Показателем, характеризующим устойчивость учреждения, является *показатель ликвидности*.

Видности. В классическом варианте ликвидность предприятия характеризует соотношение собственных средств и заемных, т.е. активов предприятия и суммы долгов предприятия по всем видам деятельности.

Адаптированный показатель ликвидности использован для оценки экономической устойчивости ЛПУ в определенный момент времени ($K_{уст}$):

$$K_{уст} = \frac{Д_{мз}}{К_{мз}}. \quad (10)$$

$K_{уст}$ более или равный единице показывает обеспеченность долговых обязательств будущими денежными средствами. Величина $K_{уст}$ менее единицы говорит о необеспеченном росте задолженности учреждения перед сторонними организациями или работниками.

Оценивая активы бюджетного учреждения, мы сталкиваемся с отношениями собственности на основные средства. Медицинское учреждение собственником на основные средства и средства производства не является. Что бы ни происходило с экономикой учреждения, реализация активов без разрешения собственника (т.е. вышестоящей организации) невозможна. Даже в случае согласия собственника на реализацию части активов само учреждение не сможет воспользоваться вырученными суммами, так как по существующему законодательству вырученные средства должны быть зачислены в соответствующий доход бюджета¹.

¹ См.: также: *Ананьева Е.А.* Теоретические аспекты финансового обеспечения здравоохранения // Бух. учет в бюджет. и некоммерч. организациях. 2007. № 8; *Экономика социальной сферы* / В.Г. Игнатов [и др.]. Ростов н/Д, 2001; *Сибурин Т.А., Бадаев Ф.И.* Повышение качества и эффективности медицинской помощи в свете современных подходов к управлению // Менеджер здравоохранения. 2006. № 1; *Финансы*: учеб. для вузов / под ред. П.Н. Шуляк, Н.И. Белотелова. М., 2000.

Поступила в редакцию 31.01.2011 г.