

## К ВОПРОСУ О ПРИМЕНЕНИИ МЕТОДОВ ЭКОНОМИЧЕСКОГО АНАЛИЗА ПРИ ОСУЩЕСТВЛЕНИИ ФИНАНСОВОГО КОНТРОЛЯ ГОСУДАРСТВЕННЫХ МЕДИЦИНСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Дмитрий Александрович ЕНДОВИЦКИЙ<sup>a\*</sup>;

Надежда Викторовна КОНДРАШОВА<sup>b</sup>,

Сергей Владимирович ГОЛОВИН<sup>c</sup>,

Андрей Викторович ЧУРИКОВ<sup>d</sup>

<sup>a</sup> доктор экономических наук, профессор кафедры экономического анализа и аудита, ректор, Воронежский государственный университет (ВГУ), Воронеж, Российская Федерация  
rector@vsu.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-0030-0252>  
SPIN-код: 5175-7337

<sup>b</sup> кандидат экономических наук, доцент кафедры экономического анализа и аудита, Воронежский государственный университет (ВГУ), Воронеж, Российская Федерация  
n.kondrashova@outlook.com  
<https://orcid.org/0000-0002-8818-0944>  
SPIN-код: 5880-6030

<sup>c</sup> кандидат технических наук, доцент кафедры экономического анализа и аудита, Воронежский государственный университет (ВГУ), Воронеж, Российская Федерация  
golovin@econ.vsu.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-9722-4523>  
SPIN-код: 4523-7850

<sup>d</sup> старший преподаватель кафедры экономического анализа и аудита, Воронежский государственный университет (ВГУ), Воронеж, Российская Федерация  
churikovav1@yandex.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-5618-5564>  
SPIN-код: 8446-1791

\* Ответственный автор

### История статьи:

Рег. № 542/2021  
Получена 04.10.2021  
Получена в доработанном виде 14.10.2021  
Одобрена 26.10.2021  
Доступна онлайн 27.12.2021

УДК 303.7

JEL: L32, M40, M42

### Аннотация

**Предмет.** Экономический анализ как отдельная область науки и практики исторически выделился в таковую, имея характерные предмет, метод и цель. В своем развитии он наполняется, актуализируется под новые субъекты, объекты, предметные области, интересы, тем самым расширяя направления своего применения.

**Цели.** Применение методов экономического анализа при осуществлении мероприятий финансового контроля в отношении государственных медицинских организаций.

**Методология.** Исследование построено на библиографическом изучении актуальной научной и периодической экономической литературы. Использовались такие методы научного познания, как диалектический, анализ и синтез, также использовались методы детализации, наблюдения, обобщения, сравнения, классификации и др.

**Ключевые слова:** методы экономического анализа, аналитические процедуры, финансовый контроль, контрольные мероприятия, государственные медицинские организации

**Результаты.** Констатируется междисциплинарность экономического анализа и контроля; принадлежность аналитических процедур как к контрольным мероприятиям, так и вообще к аналитической работе; методы экономического анализа – есть инструментарий финансового контроля.

**Выводы.** Аналитические процедуры представляют собой специфические действия контролера, основанные на таком составе методов экономического анализа, с помощью которых будут достигнуты цели контрольных мероприятий.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

**Для цитирования:** Ендовицкий Д.А., Кондрашова Н.В., Головин С.В., Чуриков А.В. К вопросу о применении методов экономического анализа при осуществлении финансового контроля государственных медицинских организаций // *Экономический анализ: теория и практика*. – 2021. – Т. 20, № 12. – С. 2190 – 2209.  
<https://doi.org/10.24891/ea.20.12.2190>

В рамках системы финансового контроля для повышения эффективности контрольных мероприятий в качестве контрольных действий могут применяться аналитические процедуры.

Государственным медицинским организациям присущи специфические черты [1, 2], обуславливающие как необходимость использования аналитических процедур в контрольных действиях, так и содержание самого экономического анализа. В частности, государственные медицинские организации создаются для осуществления социальных функций некоммерческого характера; оказывают медицинскую помощь населению; осуществляют лечебно-диагностический и медико-санитарный процесс; государство нормирует объемы бесплатной медицинской помощи; нормирующие рамки формируют фиксированное поле финансирования бюджетной медицинской организации; имеют ограниченную правоспособность.

Основные подходы к трактовке сущности аналитических процедур в аудиторской и контрольной деятельности в международной и отечественной практике представлены в работах Н.А. Казаковой [3], М.В. Боровицкой [4], С.В. Панковой [5], М.В. Мельник, В.Г. Когденко<sup>1</sup>. Обоснованием использования экономического анализа в аудите и контрольной деятельности, определением роли и места аналитических процедур в процессе этой деятельности, анализом направлений развития финансового контроля занимаются авторы работ<sup>2</sup> [6–11].

<sup>1</sup> Мельник М.В., Когденко В.Г. *Экономический анализ в аудите*. М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2015. 544 с.

<sup>2</sup> Концевая С.Р., Остаев Г.Я. Особенности использования аналитических процедур в системе внутрихозяйственного контроля // *Российские регионы в фокусе перемен: сборник докладов XI Международной конференции*. Екатеринбург, 17–19 ноября 2016 г. Ч. 1. Екатеринбург: УМЦ УПИ, 2016. С. 668–677. URL: <http://hdl.handle.net/10995/48272>; Головин С.В. Организация и осуществление ведомственного контроля финансово-хозяйственной деятельности // *Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской: материалы X Международной научно-практической конференции*. Воронеж, 23 апреля 2021 г. Воронеж: Воронежский государственный университет, 2021. С. 198–202.

Изучение литературных источников позволяет констатировать два направления в определении сущности аналитических процедур, закрепленных в документах нормативно-правового характера и в научно-профессиональной среде.

Как зарубежная, так и отечественная нормативная практика рассматривают аналитические процедуры с точки зрения сущности аудиторской деятельности. Если же обратиться к научно-профессиональным литературным источникам, то несложно заметить наличие разнообразия подходов к определению понятия «аналитические процедуры». На страницах научных периодических изданий можно обнаружить значительное количество авторских обзоров понятия аналитических процедур и их содержания с точек зрения сущности, целей, видов, методов проведения, классификационных признаков. Заслуживают внимания работы Н.А. Казаковой, М.В. Боровицкой, С.В. Панковой, Н.В. Бурдюг [3, 4, 6, 9].

По существу, во всех источниках подчеркивается роль аналитических процедур как метода аудита/аудиторских процедур и контрольных действий. В последние годы сфера применения аналитических процедур расширилась до внутреннего контроля, финансового контроля, государственного финансового контроля. При этом широта их использования колеблется, с одной стороны, от контрольно-ревизионной деятельности, аудита и аудиторских проверок, внутреннего аудита до возможности обеспечения экономической безопасности экономического субъекта; с другой – выбор методического инструментария обусловлен целями для решения различных задач.

В процессе финансового контроля выполняются аналитические процедуры, базирующиеся на методах экономического анализа. Совокупность приемов и методов экономического анализа составляют его научный аппарат (инструментарий). Проведение экономического анализа на всех уровнях управления экономического субъекта, выстраивание его на единой методологической базе во всех структурных элементах хозяйствующей единицы позволяют делать сравнения, определять отклонения, выявлять причины, размер и вектор их направленности. Участие в обосновании, разработке и принятии управленческих решений выделяют экономический анализ как действенный инструмент достижения эффективности процессов управления.

Такое положение позволяет сформулировать вывод, согласно которому экономический анализ также присущ всем видам контрольной деятельности, а сущность и характер применяемых аналитических процедур зависит от целевой установки субъекта контроля. Здесь возникает дискуссионный вопрос о границах контроля и экономического анализа и, соответственно, о решении вопроса: методы экономического анализа есть научно-методический инструментарий аналитических процедур финансового контроля или сам экономический анализ является методом контрольных мероприятий?

В пользу междисциплинарности, по мнению авторов, можно привести следующие доводы.

Экономический анализ, как любую науку, отличают три фундаментальных элемента: предмет, метод и цель. В свою очередь метод в наиболее общем виде предстает как комбинация трех составляющих: категории науки, инструментария исследования и принципов<sup>3</sup>. Непосредственно методу экономического анализа, как научному инструментарию, присущи особенности, определяющие его суть и спектр применения.

Предмет экономического анализа ориентирован на изучение причинно-следственных связей экономических явлений и процессов.

Универсальность, открытость, гибкость методического инструментария экономического анализа проявляются в двух основных аспектах. Во-первых, он не замыкается на приемах и способах, разработанных в его рамках, но активно использует и перерабатывает различные методики применительно к собственным требованиям и задачам. Во-вторых, на разных этапах анализа при решении разных задач применяются методики, различающиеся составом, последовательностью выстраивания в алгоритм аналитических действий способов и приемов.

Экономический анализ является методом познания экономического механизма объекта контроля, процессов использования всех видов ресурсов и формирования финансовых результатов его деятельности, уровня финансового состояния.

Экономический анализ является методом познания экономического механизма объекта контроля, процессов использования всех видов ресурсов и формирования финансовых результатов его деятельности, уровня финансового состояния.

Затрагивая управленческую функцию экономического анализа, Н.С. Пласкова пишет: «В отличие от функции управления финансами, информационно поддерживаемой финансовым анализом, экономический анализ с помощью специального инструментария формирует информационное обеспечение и многих других управленческих решений в области снабженческой, производственной, сбытовой, социальной деятельности организации. При этом финансовый анализ является одним из важнейших направлений экономического анализа» [12].

Экономический анализ есть средство подсчета и поиска резервов повышения эффективности работы организации.

Взаимопроникновение объектов управления приводит к выделению новых направлений экономического анализа, следовательно, видов аналитической работы. Это эколого-экономический, ресурсоориентированный, налоговый, инновационно-инвестиционный, бизнес-анализ, анализ в аудите, анализ закупок и эффективности

<sup>3</sup> Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности. М.: Велби; Проспект, 2004. 424 с.

закупочной деятельности и др. Другими словами, в экономическом анализе при постановке общей цели происходит актуализация методик путем включения в них новых субъектов, объектов и предметов анализа.

Аудит, контроль – сравнительно новые области как научной, так и профессиональной деятельности по сравнению с экономическим анализом, следовательно, включать анализ в аудит и контроль необоснованно.

Развернуто вопросы становления экономического анализа как самостоятельного научного направления и области практической профессиональной деятельности, повышения определенности понятий и категорий экономического анализа, определения его места в системе учетно-контрольных научных направлений отражены в исследованиях А.Д. Шеремета, М.В. Мельник, А.И. Алексеевой, Е.Б. Герасимовой и др. [13–19].

Существуют различные подходы к классификации методов экономического анализа. В основе всех классификаций лежат разные признаки. Одним из более информативных представляется деление методов по степени их формализуемости, виды, способы и особенности применения которых описаны в учебниках по экономическому анализу М.И. Баканова и А.Д. Шеремета<sup>4</sup>, С.Б. Барнгольц и М.В. Мельник<sup>5</sup>, О.Н. Гальчиной и Т.А. Пожидаевой<sup>6</sup>, В.В. Ковалева и О.Н. Волковой<sup>7</sup> и др.

Не все из них равнозначны по возможности реализации в практической деятельности и степени распространенности в работе службы финансового контроля. В большинстве случаев в аналитических процедурах финансового контроля применяют в первую очередь неформализованные методы, а также элементарные методы экономического анализа и традиционные методы экономической статистики: построение аналитических таблиц, все виды сравнительного анализа, группировку, детализацию, средние величины, балансовый, детерминированный, факторный, коэффициентный анализ.

Выбор необходимой совокупности (состава) методов экономического анализа контрольных мероприятий обусловлен системным подходом в целом к применению аналитических процедур в финансовом контроле (*рис. 1*).

Данные, представленные в *формах 1, 2*, отражают авторские рекомендации прикладного аспекта содержания аналитических процедур в контрольной деятельности на примере государственных медицинских организаций.

<sup>4</sup> Баканов М.И., Шеремет А.Д. Теория экономического анализа. М.: Финансы и статистика, 2000. 416 с.

<sup>5</sup> Барнгольц С.Б., Мельник М.В. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта. М.: Финансы и статистика, 2003. 240 с.

<sup>6</sup> Гальчина О.Н., Пожидаева Т.А. Теория экономического анализа. М.: Дашков и К, 2010. 240 с.

<sup>7</sup> Ковалев В.В., Волкова О.Н. Анализ хозяйственной деятельности. М.: Велби, Проспект, 2004. 424 с.

По итогам исследования можно сделать следующие выводы.

Аналитические процедуры представляют собой действия контролера, в ходе которых он проводит анализ соотношений и закономерностей, причинно-следственных связей между анализируемыми показателями, основанные на использовании общенаучных и специальных методов, приемов и способов экономического анализа.

Аналитические процедуры могут рассматриваться в узком смысле как часть аналитической работы, которую необходимо проводить в рамках контрольных мероприятий, и в широком – как аналитическая работа, проводимая в целом в процессе управления экономическим субъектом.

Методы экономического анализа – научно-методический инструментарий аналитических процедур финансового контроля.

**Рисунок 1**

**Системный подход к применению аналитических процедур в финансовом контроле**

**Figure 1**

**A systems approach to the application of analytical procedures in financial control**



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

**Форма 1****Методика осуществления финансового контроля выполнения государственного задания в государственных медицинских организациях****Form 1****Methodology for financial control over the fulfillment of State jobs in public healthcare organizations**

<b>Контрольная процедура 1. Анализ формирования государственного задания</b>		
<b>Методы</b>	Формальная проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Государственное задание (форма по ОКУД 0506001), нормативные правовые акты, распорядительные нормативные акты	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Анализ формирования государственного задания следует начинать с изучения документов, определяющих порядок формирования и финансового обеспечения выполнения государственного задания. В ходе анализа необходимо определить перечень нормативных правовых актов и распорядительных нормативных актов государственных органов власти, регулирующих порядок оказания государственной услуги, провести анализ их соответствия и актуальности на момент формирования документа	При формировании государственного задания использованы нормативные акты, утратившие силу	Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов
<b>Контрольная процедура 2. Анализ предоставления субсидий на выполнение государственного задания</b>		
<b>Методы</b>	Логическая проверка. Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Отчет о выполнении соглашения и расходовании субсидии на финансовое обеспечение выполнения государственного задания	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
В ходе проверки производится сверка получения субсидий с графиком, установленным в соглашении о предоставлении субсидий на выполнение государственного задания и анализ формирования отчетов о выполнении соглашения и расходовании субсидий на финансовое обеспечение выполнения утвержденного государственного задания	Некорректное оформление документов	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 3. Оценка выполнения государственного задания</b>		
<b>Методы</b>	Экономический анализ	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Государственное задание (форма по ОКУД 0506001). Отчет о выполнении государственного задания (форма по ОКУД 0506501)	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проверка соответствия объема выполнения государственного задания по видам медицинской помощи на основании сверки плановых показателей и отчетов о выполнении государственного задания. При проверке следует учитывать установленный размер допустимых (возможных) отклонений выполнения государственного задания. На данном этапе проверки определяются причины отклонения от плановых показателей	Невыполнение государственного задания (государственное задание выполнено ниже допустимого отклонения от установленных показателей объема государственной услуги)	Риск невыполнения государственного задания. Риск финансовых потерь от возврата субсидий. Риск наложения штрафных санкций

<b>Контрольная процедура 4. Оценка достоверности отчетных данных о выполнении государственного задания</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Отчет о выполнении государственного задания (форма по ОКУД 0506501), первичная медицинская документация	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проводится сверка отчетных показателей об объемах оказанных медицинских услуг с данными первичной медицинской документации	Факт достоверности сведений, отражаемых в отчете о выполнении государственного задания	Риск искажения сведений, предоставляемых внешним пользователям. Риск финансовых потерь от штрафных санкций
<b>Контрольная процедура 5. Анализ использования средств бюджета</b>		
<b>Методы</b>	Логическая проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Отчет о выполнении государственного задания (форма по ОКУД 0506501), первичная медицинская документация	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проводится анализ первичной медицинской документации в целях исключения оплаты медицинских услуг за счет бюджетных средств лицам, не являющимся потребителями оказываемой услуги и оказания вида медицинских услуг (лечение) по профилю не входящим в перечень государственных услуг (работ), утвержденного государственного задания	Факт нецелевого использования средств бюджета	Риск финансовых потерь от штрафных санкций
<b>Контрольная процедура 6. Оценка обеспеченности медицинскими кадрами по уровню образования, квалификации, соответствию занимаемой должности</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Штатное расписание, кадровые документы (личные дела работников, трудовые договоры)	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проверка соответствия квалификационным требованиям медицинских работников, обеспечивающим выполнение государственного задания	Факты несоответствия занимаемой должности работниками	Риск несоблюдения квалификационных требований к занимаемой должности. Риск применения мер административной ответственности

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

**Форма 2****Методика осуществления финансового контроля расчетов с персоналом по оплате труда в государственной медицинской организации****Form 2****Methodology for financial control of settlements with personnel on remuneration in public healthcare organizations**

<b>Контрольная процедура 1. Анализ соответствия положения об оплате труда требованиям, установленным нормативными правовыми актами</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Логическая проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Нормативные правовые акты, локальные акты государственной медицинской организации	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проводится анализ локальных актов государственной медицинской организации и устанавливается соответствие формирования фонда оплаты труда рекомендациям вышестоящего органа	Несоблюдение требований нормативных правовых актов	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 2. Анализ структуры фонда оплаты труда государственной медицинской организации</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Нормативная проверка. Экономический анализ	
<b>Задача формирования выборки</b>	Стратификация	
<b>Информационная база</b>	Регистры бухгалтерского учета	
<b>Содержание аналитической процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Включает определение источников формирования фонда оплаты труда и объемы средств по каждому источнику, сопоставляются темпы роста заработной платы, исследуются причины отклонений фактических расходов от плановых по каждому виду начислений (должностной оклад, стимулирующие, компенсационные и прочие выплаты). Результаты анализа причин отклонения (сокращение персонала, вынужденный простой, единовременные поощрительные выплаты, начисление отпускных) используют для совершенствования оплаты труда	Несоответствие (отклонение) фактических показателей структуры фонда оплаты труда плановым за отчетный период	Риск неисполнения плановых показателей. Риск неэффективного расходования средств. Риск финансовых потерь от штрафных санкций
<b>Контрольная процедура 3. Анализ оформления первичной учетной документации</b>		
<b>Методы</b>	Формальная проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Первичные учетные документы по учету рабочего времени	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>

Проверяется правильность оформления первичной документации по учету рабочего времени, наличие визирования документов должностными лицами	Дефекты в оформлении в первичной учетной документации по учету рабочего времени	Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 4.</b> Проверка расчетов сумм по оплате труда на наличие арифметических ошибок		
<b>Методы</b>	Арифметическая проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Регистры бухгалтерского учета, первичные учетные документы	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Производится проверка бухгалтерских документов по учету расчетов с персоналом по оплате труда	Искажение итогового результата по причине допущенных арифметических ошибок в промежуточных расчетах	Риск искажения сведений, предоставляемых внешним пользователям. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 5.</b> Проверка соответствия должностного оклада утвержденному положению об оплате труда государственной медицинской организации		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Положение об оплате труда	
<b>Содержание аналитической процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проводится сверка фактически начисленных должностных окладов сотрудникам с размером должностных окладов, установленных локальным актом государственной медицинской организации. Применяется для проверки правильности установления должностных окладов для разных категорий работников	Ошибочное применение должностного оклада приводит к неправильному начислению оплаты труда за отчетный период	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 6.</b> Проверка обоснования начислений за работу в праздничные и выходные дни, за работу в ночное время, за сверхурочную работу, за дежурство на дому		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Стратификация	
<b>Информационная база</b>	Локальные нормативные акты медицинской организации, первичные регистры бухгалтерского учета	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>

Проверка осуществляется путем анализа приказов, на основании которых работники были привлечены к работе дополнительно и информации табелей учета рабочего времени	Необоснованное начисление за работу в праздничные и выходные дни, за работу в ночное время, за сверхурочную работу, за дежурство на дому	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 7. Анализ обоснования выплат за дополнительную работу</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Стратификация	
<b>Информационная база</b>	Локальные нормативные акты медицинской организации, первичные регистры бухгалтерского учета	
<b>Содержание процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Анализ обоснования выплат за дополнительную работу (совмещение профессий, должностей, расширение зон обслуживания, увеличение объема работы, исполнение обязанностей временно отсутствующего работника без освобождения от работы, определенной трудовым договором) посредством проверки дополнительных соглашений к трудовому договору работника	Необоснованное начисление за дополнительную работу	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной отчетности. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 8. Анализ начислений компенсационных выплат за вредность</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Логическая проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Стратификация	
<b>Информационная база</b>	Коллективный договор, локальные нормативные акты государственной медицинской организации, трудовые договоры работников, отчет о проведении специальной оценки условий труда	
<b>Содержание аналитической процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Для проверки обоснованности выплат производится сверка начислений за работу во вредных и или (опасных) условиях труда с результатами специальной оценки условий труда рабочего места работника. Величина начисленных выплат сверяется с установленным размером данных выплат работодателем с учетом мнения представительного органа работников в порядке, установленном ст. 372 Трудового кодекса для принятия локальных нормативных актов, либо коллективным договором, трудовым договором	Необоснованное начисление за работу во вредных и или (опасных) условиях труда.	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер административной ответственности
<b>Контрольная процедура 9. Проверка соответствия расчета среднего заработка</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы	
<b>Задача формирования выборки</b>	Стратификация	

Информационная база	Первичные регистры бухгалтерского учета	
Содержание процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
<p>Проверка соответствия расчета среднего заработка при начислении отпускных выплат, командировок, выходного пособия, времени прохождения обязательного медицинского осмотра, периода повышения квалификации, дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами, нормам постановления Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы». Ошибочное начисление среднего заработка приводит к неправильному размеру оплаты труда. Зарплата является базой для начисления налогов, тем самым неверный расчет зарплаты ведет соответственно к неправильному расчету налоговых начислений</p>	<p>Неправильный расчет заработной платы. Недостоверные сведения в налоговой отчетности</p>	<p>Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления недостоверной налоговой отчетности, ведущей к штрафным санкциям. Риск применения мер административной ответственности</p>
<b>Контрольная процедура 10. Анализ начисления НДФЛ</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Нормативная проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рисковых периодов	
<b>Информационная база</b>	Первичные регистры бухгалтерского учета	
Содержание процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
<p>Производится проверка расчета совокупного дохода сотрудников, предоставления налоговых вычетов, применения ставок данного налога и правильности предоставления налоговых льгот</p>	<p>Несоответствие порядка ведения налогового учета требованиям, установленным Налоговым кодексом РФ. Недостоверные сведения в налоговой отчетности</p>	<p>Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления пользователям недостоверной налоговой отчетности. Риск применения мер административной ответственности</p>
<b>Контрольная процедура 11. Проверка взысканий по исполнительному листу</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Нормативная проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рисковых операций	
<b>Информационная база</b>	Первичные регистры бухгалтерского учета, исполнительные документы	
Содержание процедуры	Предварительный результат	Возможные риски
<p>Производится проверка правильности, обоснованности расчетов по исполнительным листам и соблюдения срока перечисления суммы, удержанной по исполнительному документу</p>	<p>Неисполнение требований исполнительного документа</p>	<p>Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск применения мер ответственности со стороны внешних контрольных органов</p>

<b>Контрольная процедура 12. Проверка соблюдения срока выплаты заработной платы</b>		
<b>Методы</b>	Нормативная проверка	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Первичные регистры бухгалтерского учета	
<b>Содержание аналитической процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проводится анализ сроков и порядок выплаты заработной платы работникам с нормативными актами, регулирующими сроки выплаты заработной платы	Нарушение срока выплаты заработной платы	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск финансовых потерь от штрафных санкций
<b>Контрольная процедура 13. Проверка соответствия показателей бухгалтерских счетов данным финансовой отчетности</b>		
<b>Методы</b>	Документальные и аналитические (сравнение) методы. Экономический анализ	
<b>Задача формирования выборки</b>	Отбор рискованных операций	
<b>Информационная база</b>	Первичные регистры бухгалтерского учета	
<b>Содержание аналитической процедуры</b>	<b>Предварительный результат</b>	<b>Возможные риски</b>
Проводится сверка показателей финансовой отчетности с данными бухгалтерского учета	Искажение финансовой отчетности	Риск предоставления недостоверной отчетности

Источник: авторская разработка

Source: Authoring

## Список литературы

1. *Ендовицкий Д.А., Чуриков А.В.* Факторы устойчивости бюджетных медицинских организаций // Современная экономика: проблемы и решения. 2019. № 4. С. 63–72. URL: <https://doi.org/10.17308/meps.2019.4/2086>
2. *Ендовицкий Д.А., Чуриков А.В.* Анализ взаимосвязей отдельных факторов устойчивости государственных медицинских учреждений // Современная экономика: проблемы и решения. 2021. № 4. С. 59–71. URL: <https://doi.org/10.17308/meps.2021.4/2575>
3. *Казакова Н.А.* Аналитические процедуры: опыт использования в аудите и оценке хозяйственной деятельности // Финансы: теория и практика. 2017. Т. 21. № 2. С. 113–120. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiticheskie-protsedury-opyt-ispolzovaniya-v-audite-i-otsenke-hozyaystvennoy-deyatelnosti>
4. *Боровицкая М.В.* К вопросу о роли аналитических процедур в процессе аудита // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 3. С. 57–60. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-rol-i-analiticheskikh-protsedur-v-protsesse-audita>

5. *Панкова С.В., Прокопьева Ю.В.* Сущность, классификация и особенности применения аналитических процедур в аудиторской деятельности // *Международный бухгалтерский учет*. 2012. № 45. С. 33–41.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-klassifikatsiya-i-osobennosti-primeneniya-analiticheskikh-protsedur-v-auditorskoy-deyatelnosti>
6. *Барановская Т.В.* Экономический анализ и контроль: определение взаимосвязей и границ взаимопроникновения // *Экономический анализ: теория и практика*. 2012. № 33. С. 57–64. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskii-analiz-i-kontrol-opredelenie-vzaimosvyazey-i-granits-vzaimoproniknoveniya>
7. *Панина Е.Б., Панин С.И., Шишкина Л.А.* Аналитические процедуры в финансовом контроле бюджетных организаций // *Современная экономика: проблемы и решения*. 2019. № 9. С. 57–69.  
URL: <https://doi.org/10.17308/meps.2019.9/2202>
8. *Казакова Н.А., Иванова Е.А.* Мониторинг, анализ и контроль эффективности финансово-хозяйственной деятельности управляющих компаний // *Экономический анализ: теория и практика*. 2016. № 6. С. 124–134.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/monitoring-analiz-i-kontrol-effektivnosti-finansovo-hozyaystvennoy-deyatelnosti-upravlyayuschih-kompaniy>
9. *Бурдюг Н.В.* Методические аспекты применения аналитических процедур в аудите бальнеогрязевых производственных запасов санаторно-курортных предприятий Крыма // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. № 5. С. 51–62.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-aspekty-primeneniya-analiticheskikh-protsedur-v-audite-balneogryazevykh-proizvodstvennykh-zapasov-sanatorno-kurortnykh>
10. *Новикова Т.Ю., Кострова А.А.* Аналитические процедуры как инструмент оценки соблюдения принципа непрерывности деятельности // *Социальные и гуманитарные знания*. 2017. Т. 3. № 2. С. 112–119.
11. *Головин С.В.* Нормативное регулирование финансового контроля государственных учреждений: актуальные вопросы и пути развития // *Международный бухгалтерский учет*. 2021. Т. 24. Вып. 6. С. 653–666.  
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.6.653>
12. *Пласкова Н.С.* Развитие методологии экономического анализа // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 1. С. 50–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodologii-ekonomicheskogo-analiza>
13. *Шеремет А.Д.* Комплексный анализ показателей устойчивого развития предприятия // *Экономический анализ: теория и практика*. 2014. № 45. С. 2–10.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kompleksnyy-analiz-pokazateley-ustoychivogo-razvitiya-predpriyatiya>

14. Мельник М.В. Оценка возможности стандартизации экономического анализа // *Транспортное дело России*. 2013. № 4. С. 187–190.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-otsenka-vozmozhnosti-standartizatsii-ekonomicheskogo-analiza>
15. Алексеева А.И. О методологическом обосновании науки и практики экономического анализа хозяйственной деятельности // *Проблемы управления*. 2009. № 5. С. 74–80. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-metodologicheskom-obosnovanii-nauki-i-praktiki-ekonomicheskogo-analiza-hozyaystvennoy-deyatelnosti>
16. Герасимова Е.Б. Формирование парадигмы экономического анализа // *Мир новой экономики*. 2016. № 1. С. 94–100.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-paradigmy-ekonomicheskogo-analiza>
17. Герасимова Е.Б. Становление и перспективы развития стандартизации экономического анализа в России // *Учет. Анализ. Аудит*. 2017. № 1. С. 55–61.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/stanovlenie-i-perspektivy-razvitiya-standartizatsii-ekonomicheskogo-analiza-v-rossii>
18. Михеев В.Н., Бондаренко И.Г. К вопросу о методологии экономического анализа // *Проблемы современной экономики*. 2012. № 2. С. 59–62.  
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-metodologii-ekonomicheskogo-analiza>
19. Кондрашова Н.В. Сравнительная характеристика содержательных элементов экономического анализа и бизнес-анализа // *Вестник Воронежского государственного университета. Сер.: Экономика и управление*. 2020. № 2. С. 45–54. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitel'naya-harakteristika-soderzhatelnyh-elementov-ekonomicheskogo-analiza-i-biznes-analiza>

### **Информация о конфликте интересов**

Мы, авторы данной статьи, со всей ответственностью заявляем о частичном и полном отсутствии фактического или потенциального конфликта интересов с какой бы то ни было третьей стороной, который может возникнуть вследствие публикации данной статьи. Настоящее заявление относится к проведению научной работы, сбору и обработке данных, написанию и подготовке статьи, принятию решения о публикации рукописи.

## ON APPLYING THE METHODS OF ECONOMIC ANALYSIS IN FINANCIAL CONTROL OF PUBLIC MEDICAL INSTITUTIONS

Dmitrii A. ENDOVITSKII <sup>a,\*</sup>,

Nadezhda V. KONDRASHOVA <sup>b</sup>,

Sergei V. GOLOVIN <sup>c</sup>,

Andrei V. CHURIKOV <sup>d</sup>

<sup>a</sup> Voronezh State University (VSU),  
Voronezh, Russian Federation  
rector@vsu.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-0030-0252>

<sup>b</sup> Voronezh State University (VSU),  
Voronezh, Russian Federation  
n.kondrashova@outlook.com  
<https://orcid.org/0000-0002-8818-0944>

<sup>c</sup> Voronezh State University (VSU),  
Voronezh, Russian Federation  
golovin@econ.vsu.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-9722-4523>

<sup>d</sup> Voronezh State University (VSU),  
Voronezh, Russian Federation  
churikovav1@yandex.ru  
<https://orcid.org/0000-0002-5618-5564>

\* Corresponding author

### Article history:

Article No. 542/2021  
Received 4 Oct 2021  
Received in revised form  
14 October 2021  
Accepted 26 Oct 2021  
Available online  
27 December 2021

**JEL classification:** L32,  
M40, M42

**Keywords:** method of  
economic analysis,  
analytical procedure,  
financial control, control  
measure, public  
healthcare institution

### Abstract

**Subject.** The article addresses the economic analysis as a separate field of science and practice. During its development, it has been updated for new subjects, objects, areas, interests, thereby expanding the directions of its application.

**Objectives.** The aim of the study is to apply the methods of economic analysis in the implementation of financial control measures in relation to public medical organizations.

**Methods.** The study rests on a bibliographic study of current scientific and periodical economic literature. We also apply methods of scientific cognition, like dialectical method, analysis and synthesis, detailing, observation, generalization, comparison, classification, etc.

**Results.** The paper states the interdisciplinarity of economic analysis and control. Analytical procedures belong both to control measures and to analytical work in general. Methods of economic analysis are the tools of financial control.

**Conclusions.** Analytical procedures are specific actions of the controller that are based on methods of economic analysis, with the help of which the objectives of control measures will be achieved.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

**Please cite this article as:** Endovitskii D.A., Kondrashova N.V., Golovin S.V., Churikov A.V. On Applying the Methods of Economic Analysis in Financial Control of Public Medical Institutions. *Economic Analysis: Theory and Practice*, 2021, vol. 20, iss. 12, pp. 2190–2209. <https://doi.org/10.24891/ea.20.12.2190>

---

## References

1. Endovitskii D.A., Churikov A.V. [Sustainability factors of budget medical institutions]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = Modern Economics: Problems and Solutions*, 2019, no. 4, pp. 63–72. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.17308/meps.2019.4/2086>
2. Endovitskii D.A., Churikov A.V. [Analysis of relationships of separate factors of sustainability of public medical institutions]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = Modern Economics: Problems and Solutions*, 2021, no. 4, pp. 59–71. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.17308/meps.2021.4/2575>
3. Kazakova N.A. [The use of analytical procedures in audit and assessment of economic activities]. *Finansy: teoriya i praktika = Finance: Theory and Practice*, 2017, vol. 21, no. 2, pp. 113–120. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/analiticheskie-protsedury-opyt-ispolzovaniya-v-audite-i-otsenke-hozyaystvennoy-deyatelnosti> (In Russ.)
4. Borovitskaya M.V. [To the question about the role of analytical procedures in the audit process]. *Azimut nauchnykh issledovaniy: ekonomika i upravlenie = Azimuth of Scientific Research: Economics and Administration*, 2018, vol. 7, no. 3, pp. 57–60. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-rol-i-analiticheskikh-protsedur-v-protssesse-audita> (In Russ.)
5. Pankova S.V., Prokop'eva Yu.V. [Essence, classification and features of analytical procedures application in audit activities]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2012, no. 45, pp. 33–41. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/suschnost-klassifikatsiya-i-osobennosti-primeneniya-analiticheskikh-protsedur-v-auditorskoy-deyatelnosti> (In Russ.)
6. Baranovskaya T.V. [Economic analysis and control: Definition of relationship and boundaries interpenetration]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2012, no. 33, pp. 57–64. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/ekonomicheskii-analiz-i-kontrol-opredelenie-vzaimosvyazey-i-granits-vzaimoproniknoveniya> (In Russ.)
7. Panina E.B., Panin S.I., Shishkina L.A. [Analytical procedures in the financial control of budgetary organizations]. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = Modern Economics: Problems and Solutions*, 2019, no. 9, pp. 57–69. (In Russ.)  
URL: <https://doi.org/10.17308/meps.2019.9/2202>

8. Kazakova N.A., Ivanova E.A. [Monitoring, analysis and control of financial and economic activities of management companies]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2016, no. 6, pp. 124–134. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/monitoring-analiz-i-kontrol-effektivnosti-finansovo-hozyaystvennoy-deyatelnosti-upravlyayuschih-kompaniy> (In Russ.)
9. Burdyug N.V. [Methodological aspects of applying analytical procedures in auditing the balneal and mud therapy inventories of the Crimean resort and recreation centers]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, no. 5, pp. 51–62. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/metodicheskie-aspekty-primeneniya-analiticheskikh-protsedur-v-audite-balneogryazevykh-proizvodstvennykh-zaprasov-sanatorno-kurortnykh> (In Russ.)
10. Novikova T.Yu., Kostrova A.A. [Analytical procedures as means of estimation of going concern principle]. *Social'nye i gumanitarnye znaniya*, 2017, vol. 3, no. 2, pp. 112–119. (In Russ.)
11. Golovin S.V. [Statutory regulation of financial control of public institutions: Current issues and ways of development]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 6, pp. 653–666. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.24891/ia.24.6.653>
12. Plaskova N.S. [The development of economic analysis methodology]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 50–57. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/razvitie-metodologii-ekonomicheskogo-analiza> (In Russ.)
13. Sheremet A.D. [A complex analysis of sustainable development indicators of an enterprise]. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*, 2014, no. 45, pp. 2–10. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/kompleksnyy-analiz-pokazateley-ustoychivogo-razvitiya-predpriyatiya> (In Russ.)
14. Mel'nik M.V. [Assessment of the possibility of standardization of economic analysis]. *Transportnoe delo Rossii = Transport Business in Russia*, 2013, no. 4, pp. 187–190. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlenie-otsenka-vozmozhnosti-standartizatsii-ekonomicheskogo-analiza> (In Russ.)
15. Alekseeva A.I. [On the methodological substantiation of theory and practice of business analysis]. *Problemy upravleniya*, 2009, no. 5, pp. 74–80. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/o-metodologicheskoy-obosnovanii-nauki-i-praktiki-ekonomicheskogo-analiza-hozyaystvennoy-deyatelnosti> (In Russ.)
16. Gerasimova E.B. [Forming economic analysis paradigm]. *Mir novoi ekonomiki = The World of the New Economy*, 2016, no. 1, pp. 94–100.

URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/formirovanie-paradigmy-ekonomicheskogo-analiza> (In Russ.)

17. Gerasimova E.B. [The Formation and the Prospects of Development of Economic Analysis Standardization in Russia]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2017, no. 1, pp. 55–61. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/stanovlenie-i-perspektivy-razvitiya-standartizatsii-ekonomicheskogo-analiza-v-rossii> (In Russ.)
18. Mikheev V.N., Bondarenko I.G. [To the issue of methodology of the economic analysis]. *Problemy sovremennoi ekonomiki = Problems of Modern Economics*, 2012, no. 2, pp. 59–62. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/k-voprosu-o-metodologii-ekonomicheskogo-analiza> (In Russ.)
19. Kondrashova N.V. [Comparative characteristics of the contents of elements of economic analysis and business analysis]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Ser.: Ekonomika i upravlenie = Proceedings of Voronezh State University. Series: Economics and Management*, 2020, no. 2, pp. 45–54. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/sravnitel'naya-harakteristika-soderzhatelnyh-elementov-ekonomicheskogo-analiza-i-biznes-analiza> (In Russ.)

#### **Conflict-of-interest notification**

We, the authors of this article, bindingly and explicitly declare of the partial and total lack of actual or potential conflict of interest with any other third party whatsoever, which may arise as a result of the publication of this article. This statement relates to the study, data collection and interpretation, writing and preparation of the article, and the decision to submit the manuscript for publication.