

АКТУАЛЬНЫЕ ВОПРОСЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ЗДРАВООХРАНЕНИИ**Андрей Викторович ЧУРИКОВ**

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

История статьи:

Рег. № 297/2021
Получена 17.05.2021
Получена в доработанном
виде 07.06.2021
Одобрена 08.06.2021
Доступна онлайн
15.06.2021

УДК 657

JEL: H51, H83, M40

Ключевые слова:

управленческий учет,
государственное
медицинское учреждение,
факторы устойчивости,
финансовая устойчивость,
здравоохранение

Аннотация

Предмет. Изменение экономических и правовых условий функционирования государственных медицинских учреждений, нормативно-правовая база Российской Федерации, оказывающая влияние на показатели управленческого учета.

Цели. Определение системы взаимосвязей при построении показателей управленческого учета в государственных медицинских учреждениях.

Методология. Применены методы группировки, сравнения, анализа, обобщения. Проведен анализ состояния управленческого учета в государственных медицинских учреждениях Воронежской области.

Результаты. На основе анализа нормативных актов и отраслевых особенностей и проблем здравоохранения определена система взаимосвязей при построении показателей управленческого учета в государственных медицинских учреждениях. Выявлены факторы, влияющие на построение системы управленческого учета в государственных медицинских учреждениях. Предлагается в качестве объекта учета затрат внедрить в учетно-информационную систему управленческого учета ведение учета затрат по каждому пациенту путем интеграции элементов системы статистического учета в систему бухгалтерского учета.

Выводы. Особенности источников финансирования стали накладывать отпечаток на систему показателей и внутренней отчетности управленческого учета. Приоритетным в управленческом учете по средствам обязательного медицинского страхования становится управленческий учет доходов. Подходы к построению управленческого учета доходов по средствам обязательного медицинского страхования детализируются по мере изменения способов оплаты медицинской помощи за счет средств обязательного медицинского страхования.

© Издательский дом ФИНАНСЫ и КРЕДИТ, 2021

Для цитирования: Чуриков А.В. Актуальные вопросы управленческого учета в здравоохранении // *Международный бухгалтерский учет*. – 2021. – Т. 24, № 6. – С. 697 – 710.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.6.697>

Взаимосвязь экономической эффективности деятельности экономических субъектов с уровнем организации управленческого учета освещалась в трудах А.Н. Бобрышева, Е.И. Костюковой [1, 2], Ф.Н. Кадырова [3]. Вопросы построения управленческого учета в медицинских учреждениях нашли отражение в публикациях М.А. Вахрушиной [4–6], И.Ю. Гарновой [7], А.В. Тараскиной, Ю.А. Зурнаджянц [8].

Публикации М.А. Вахрушиной [4–6] посвящены задачам и этапам внедрения системы управленческого учета в государственных медицинских учреждениях, организационным подходам, потребности в создании стандарта управленческого учета. Публикации А.В. Тараскиной, Ю.А. Зурнаджянц [8] затрагивают вопросы внутренней отчетности в системе анализа эффективности деятельности государственных медицинских учреждений.

Прикладные аспекты управленческого учета, связанные с распределением затрат по объектам калькулирования, рассматриваются в публикациях О.Е. Орловой [9]. Особенности нормативного регулирования медицинской деятельности, влияющие на показатели управленческого учета, изучались в публикациях З.В. Каменевой [10].

Вместе с тем, анализ отраслевых особенностей и проблем здравоохранения, а также взаимосвязей при построении показателей управленческого учета в государственных медицинских учреждениях проведен не в полной мере и освещен недостаточно.

Правила и подходы ведения управленческого учета, формы документов и отчетов, применяемых при ведении управленческого учета, а также сроки их формирования определяются медицинским учреждением самостоятельно.

Одними из компонентов управленческого учета являются разработка показателей деятельности, планирование, мониторинг, анализ и контроль которых имеют принципиальное значение для построения управленческого учета в медицинском учреждении.

Основой управленческого учета в здравоохранении служат статистические формы, предназначенные для мониторинга медицинских показателей. Исторически первоначальным способом оплаты медицинской помощи выступала смета, аналогичная смете современных казенных учреждений. Затем появление новых дополнительных источников финансирования, таких как средства обязательного медицинского страхования, поступающие в оплату счетов за оказанные медицинские услуги гражданам Российской Федерации, застрахованным по обязательному медицинскому страхованию, и средства платных медицинских услуг актуализировали потребность в появлении новых статистических форм, направленных на обеспечение мониторинга доходов и расходов медицинских учреждений.

Особенности источников финансирования стали накладывать отпечаток на систему показателей и внутренней отчетности управленческого учета.

Основными источниками финансирования государственных медицинских учреждений, созданных в форме бюджетных и автономных учреждений, являются средства регионального и федерального бюджета, выделяемые в виде субсидии на выполнение государственного задания, средства обязательного медицинского страхования, поступающие в оплату медицинской помощи, оказанной в рамках территориальных программ обязательного медицинского страхования, и средства платных медицинских услуг.

Формы внутренней отчетности для целей управленческого учета дополнительно детализируют информацию для оперативного и более точного принятия правильных управленческих решений.

Необходимость построения форм внутренней отчетности на основе или с использованием статистических форм отчетности обусловлена тем, что, кроме управления объемами медицинской помощи, необходимо учитывать показатели качества медицинской помощи, определяемые утвержденными порядками и стандартами оказания медицинской помощи, а

также клиническими рекомендациями (протоколами лечения), так как медицинская помощь в Российской Федерации должна оказываться в соответствии с ними¹.

Оказание медицинской помощи в соответствии с порядками и стандартами оказания медицинской помощи, а также клиническими рекомендациями формируют минимальный набор медицинских услуг, медикаментов и расходных материалов, необходимых для качественного оказания медицинской помощи, и, таким образом, определяет минимально необходимые расходы при профилактике и лечении соответствующих нозологий. Таким образом, при построении системы управленческого учета необходимо учитывать взаимосвязи и их влияние на управление затратами в медицинском учреждении.

Ряд показателей управленческого учета обусловлен требованиями отдельных нормативно-правовых актов. Например, принимаемой ежегодно Программой государственных гарантий бесплатного оказания медицинской помощи², в соответствии с разделом IX «Критерии доступности и качества медицинской помощи» установлены критерии доступности и качества медицинской помощи, на основе которых проводится комплексная оценка уровня и динамики показателей³.

Основными объектами управленческого учета в здравоохранении являются объемы медицинской помощи, получаемые в результате их выполнения доходы и связанные с оказанием медицинской помощи расходы.

Основа управленческого учета в здравоохранении – это увязка объемов медицинской помощи с получаемыми доходами и производимыми затратами.

В государственных медицинских учреждениях присутствует тенденция в рамках оптимизации расходов и трудоемкости осуществления управленческого учета строить формы внутренней отчетности, предназначенной для управленческого учета, на основе существующих форм статистической отчетности:

- 1) отражающих объемные и качественные медицинские показатели;
- 2) в отдельных случаях – сведений о поступлении и расходовании средств бюджета (регионального, федерального бюджетов и средств обязательного медицинского страхования).

Одной из попыток увязать показатели объемов медицинской помощи и расходы за счет средств обязательного медицинского страхования являются формы федерального статистического наблюдения № 14-Ф (ОМС) «Сведения о поступлении и расходовании средств ОМС медицинскими организациями» (далее – форма № 14-Ф (ОМС)) и № 14-МЕД (ОМС) «Сведения

¹ Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации: Федеральный закон от 21.11.2011 № 323-ФЗ, ст. 37 «Организация оказания медицинской помощи».
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_121895/f7964563436c4bb0aed73d388df1a95d9103b632/

² О Программе государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов: постановление Правительства РФ от 28.12.2020 № 2299.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_373291/

³ О направлении разъяснений по вопросам формирования и экономического обоснования территориальных программ государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи на 2021 год и на плановый период 2022 и 2023 годов, включая подходы к определению дифференцированных нормативов объема медицинской помощи: письмо Министерства здравоохранения Российской Федерации от 31.12.2020 № 11-7/И/2-20700.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_374178/

о работе медицинских организаций в сфере ОМС» (далее – форма № 14-Ф (МЕД))⁴ и форма № 62 «Сведения о ресурсном обеспечении и об оказании медицинской помощи населению» (далее – форма № 62)⁵.

В форме № 14-Ф (ОМС) отражаются кассовые расходы средств ОМС по статьям расходов. В форме № 14-Ф (МЕД) фигурируют объемы и стоимость медицинской помощи, оказанной по каждому виду медицинской помощи (в стационарных условиях, амбулаторных условиях, в условиях дневного стационара, при оказании скорой помощи). Форма № 62 предназначена для мониторинга исполнения территориальной программы государственных гарантий бесплатного оказания медицинской помощи гражданам Российской Федерации, а также платных медицинских услуг, оказанных в том числе иностранным гражданам, осуществляемого органами исполнительной власти в сфере здравоохранения.

При этом такой фактически применяемый на практике в медицинских учреждениях подход в построении форм внутренней отчетности изобилует рядом недостатков.

1. Построение федеральных форм статистического наблюдения предназначено для осуществления мониторинга объемных и качественных показателей медицинской помощи, в отдельных случаях и стоимостных показателей для мониторинга целевых показателей доступности и качества медицинской помощи, осуществляемого органами исполнительной власти в сфере охраны здоровья.
2. Измерение доходов и расходов в основных статистических формах, как правило, происходит по кассовым расходам и нацелено на контроль расходов на федеральном и региональном уровнях для федеральных и региональных органов исполнительной власти, Федерального фонда обязательного медицинского страхования, территориальных фондов обязательного медицинского страхования.

Более того, форма № 14 и форма № 62, составляемые на основе кассовых расходов, не позволяют точно оценить расходы по целому ряду статей расходов, а в случаях таких статей расходов, как расходы на приобретение медикаментов и расходы на приобретение продуктов питания, по некоторым причинам предпочтительнее использовать вместо показателей кассовых расходов показатели фактических расходов.

Оценка действительно произведенных расходов на обеспечение лечебного питания по фактическим расходам с одновременным сопоставлением кассовых расходов и кредиторской задолженности за поставленные продукты питания позволяет оценить реальные расходы, а не только понесенные кассовые расходы в анализируемом периоде.

Контроль экономической эффективности предусматривает сопоставление результатов с затратами. Одними из характерных результатов деятельности медицинских учреждений являются выполняемые объемы медицинской помощи, измеряемые в натуральных показателях (число госпитализаций, случаи лечения, посещений, вызовов скорой помощи, обращений в

⁴ Об утверждении статистического инструментария для организации Министерством здравоохранения Российской Федерации федерального статистического наблюдения в сфере обязательного медицинского страхования: приказ Росстата от 17.04.2014 № 258 (в ред. от 07.04.2020). URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_162754/

⁵ Об утверждении формы федерального статистического наблюдения с указаниями по ее заполнению для организации Министерством здравоохранения Российской Федерации федерального статистического наблюдения в сфере охраны здоровья: приказ Росстата от 16.12.2020 № 800. URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_371331/

связи с заболеванием). Контроль выполнения объемов медицинской помощи в увязке с доходами, полученными за оказанные медицинские услуги, и с расходами, направленными на оказание медицинских услуг на конкретного пациента, является ключевым моментом в управленческом учете в медицинских учреждениях.

Также анализ указаний по заполнению форм федерального статистического наблюдения № 14-Ф (ОМС) «Сведения о поступлении и расходовании средств ОМС медицинскими организациями», № 14-Ф (МЕД) «Сведения о работе медицинских организаций в сфере ОМС», № 62 «Сведения о ресурсном обеспечении и об оказании медицинской помощи населению» показывает, что в них отражаются объемы и стоимость оказанной медицинской помощи за счет средств обязательного медицинского страхования только в части принятых к оплате счетов за оказанные медицинские услуги. В то же время объемы медицинской помощи, фактически оказанные, но не принятые по счетам в силу ряда причин (превышение установленных объемов медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию и ряд других причин), не отражаются в указанных формах, и сопоставление доходов и расходов не будет отражать действительного положения дел в медицинском учреждении.

Подобная проблема присуща только одному источнику финансирования медицинской помощи – средствам обязательного медицинского страхования.

Медицинским учреждениям в рамках построения управленческого учета необходимо вводить такие показатели, как «сумма выставленных счетов», «сумма не принятых счетов», «сумма принятых счетов», измеряемые в рублях. Одновременно необходимо вести учет объемных показателей оказанной медицинской помощи, выражаемых в натуральных показателях, упомянутых ранее.

При этом приоритизация необходимости оказания медицинской помощи обусловлена требованием о соблюдении федерального закона⁶, когда медицинская организация не вправе отказать в медицинской помощи, независимо от экономической выгоды с позиции соотношений цены (тарифа, норматива финансовых затрат), которую оплатит страховая медицинская организация, за оказанную медицинскую помощь и расходов, которые необходимо произвести при оказании медицинской помощи в соответствии со стандартами и порядками оказания медицинской помощи. Такие ситуации приводят к появлению пациентов, за которых не будет произведена оплата.

На наш взгляд, одним из основных факторов, влияющих на изменение показателей управленческого учета в здравоохранении, является фактор изменения способов оплаты медицинской помощи по обязательному медицинскому страхованию. Изменение способов оплаты медицинской помощи призвано точнее и тоньше регулировать объемы средств, направляемых на здравоохранение в целях повышения эффективности использования ресурсов.

Управленческий учет доходов по обязательному медицинскому страхованию направлен на контроль следующих аспектов:

1) выполнение объемов медицинской помощи;

⁶ Об основах охраны здоровья граждан в Российской Федерации: Федеральный закон от 21.11.2011 № 323-ФЗ.
URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_121895/f7964563436c4bb0aed73d388df1a95d9103b632/

- 2) соблюдение средней стоимости единицы оказываемой медицинской помощи (одной госпитализации в стационаре, одного случая лечения в дневном стационаре, одного посещения с профилактической целью, одного посещения в неотложной форме и т.д.);
- 3) структура пролеченных больных с позиции тарифов по обязательному медицинскому страхованию.

С появлением системы обязательного медицинского страхования в 1992 г., ее развитие в период с 1993 по 2012 г. и введение полного тарифа обязательного медицинского страхования, включающего все статьи затрат с 01.01.2013, рост доли средств обязательного медицинского страхования в общем объеме финансирования, осуществляемого в рамках оплаты, увеличили значимость управленческого учета доходов средств обязательного медицинского страхования.

Особенности обязательного медицинского страхования заключаются в настоящее время в следующем.

1. Объемы медицинской помощи, оплачиваемой за счет средств обязательного медицинского страхования, ограничены.
2. Объемы медицинской помощи устанавливаются решением комиссии в среднем по каждому виду медицинской помощи без детализации по профилям оказания медицинской помощи и тарифам обязательного медицинского страхования.

Детализация подходов к построению управленческого учета доходов по средствам обязательного медицинского страхования происходила, как правило, под воздействием изменений способов оплаты медицинской помощи за счет средств обязательного медицинского страхования [8, с. 23]. Дополнительными факторами изменений управленческого учета доходов обязательного медицинского страхования служили те, которые влияли на повышение или снижение размеров оплаты медицинской помощи. К таким факторам относятся:

- 1) законченный или незаконченный случай лечения;
- 2) минимальная длительность лечения;
- 3) возраст и пол;
- 4) проводимые дорогостоящие диагностические процедуры, операции, нахождение в реанимации, введение дорогостоящих лекарственных средств, применяемые схемы химиотерапии и др.;
- 5) рост или снижение численности прикрепленного населения, количество пациентов, которым оказана медицинская помощь за пределами территории прикрепления.

Таким образом, основным объектом управления при построении и реализации системы управленческого учета является управленческий учет доходов за счет средств обязательного медицинского страхования. С учетом ежегодного внесения корректив в способы оплаты медицинской помощи за счет средств обязательного медицинского страхования, приводящих к необходимости быстрого реагирования и изменения показателей управленческого учета, растет актуальность управленческого учета доходами за счет средств обязательного медицинского страхования.

В части объемов медицинской помощи, выполняемых за счет средств бюджета, ключевым является управленческий анализ затрат, так как влияние фактора управления доходами нивелируется тем, что учредитель наделяет объемами государственного задания в соответствии с принятой маршрутизацией оказания медицинской помощи, а размер субсидии на выполнение государственного задания определяется объемами и утвержденными нормативами финансовых затрат на каждую государственную услугу. Таким образом, управление доходами за счет средств бюджета ограничено. Основным становится управление затратами.

В части третьего источника финансирования здравоохранения – платных медицинских услуг – также необходимо управление и объемами, и доходами, и затратами.

Как известно, затраты по способу включения в себестоимость делятся на прямые и косвенные или распределяемые.

На практике выработано отражение на всех этапах оказания медицинской помощи: регистрация объема оказываемых пациенту медицинских услуг, выражаемых в основном в койко-днях, пациенто-днях лечения, посещениях, вызовах скорой помощи, в количестве и условных единицах трудоемкости лабораторно-инструментальных услуг, условных единицах трудоемкости стоматологических услуг.

Ряд статей затрат, являясь по своей сути прямыми, например расходы на реактивы и расходные материалы для проведения лабораторно-инструментальных исследований, невозможно точно отнести на объект учета ввиду отсутствия управленческого учета.

Отсутствие управленческого учета приводит к тому, что часть прямых затрат начинают относить к косвенным и распределять пропорционально какому-либо принятому в медицинском учреждении в соответствии с учетной политикой показателю, что приводит к искажению показателя себестоимости оказания медицинской услуги и не дает полной картины для принятия точных управленческих решений.

Учет затрат требует детализации учета затрат труда и материальных ресурсов по каждому пациенту, медицинской услуге и целевому показателю. Это является одной из основных проблем в построении учетно-информационной системы управленческого учета в медицинском учреждении.

Такая проблема затрагивалась в трудах А.В. Тараскиной и Ю.А. Зурнаджянц [8, с. 23], указывающих на проблему отсутствия детализации учетных данных для принятия управленческих решений, а также информации о факторах, оказывающих влияние на финансовое состояние государственного медицинского учреждения в целом.

Анализ безубыточности [11] в медицинских учреждениях приобретает еще большее значение, чем в других отраслях, так как финансирование за счет средств обязательного медицинского страхования в силу особенностей тарифообразования и оплаты медицинской помощи, наряду с платными медицинскими услугами, не носит четко детерминированный гарантированный характер. Рост доли платных медицинских услуг и средств обязательного медицинского страхования актуализировал использование в государственных медицинских учреждениях подходов, ранее применяемых в большей степени для коммерческих организаций. Первыми в этот процесс вовлекались учреждения с существенной долей средств, получаемых от

предпринимательской деятельности (платных медицинских услуг), в общем объеме финансирования, которые раньше и в большей степени становились участниками рыночных отношений. Затем в этот процесс стали постепенно вовлекаться, главным образом, начиная с 2013 г., медицинские учреждения, имеющие в основной доле доходов средства обязательного медицинского страхования.

Подобная тенденция подтверждается анализом состояния управленческого учета в стоматологических поликлиниках, в которых оказание стоматологической помощи является основным видом деятельности. Взглянем на пример Воронежской области, который демонстрирует достижение высокой степени интеграции систем учета объемов медицинской помощи, учета доходов и затрат, ведущегося по каждому пациенту. В первую очередь, это было достигнуто по пациентам, которым оказывается платная медицинская помощь. Затем дальнейшее распространение автоматизированных рабочих мест и информационных систем позволило охватить и медицинскую помощь, оказываемую бесплатно в рамках программы государственных гарантий за счет средств обязательного медицинского страхования и средств областного бюджета.

Появляется дополнительный показатель – минимальное количество объема медицинской помощи, которое необходимо выполнить для покрытия минимально необходимых расходов и обеспечения лечебно-диагностического процесса.

Такие показатели целесообразно распределять по подразделениям, зарабатывающим доходы. В условиях круглосуточного стационара этот показатель будет выражаться числом госпитализаций, в условиях дневного стационара – числом законченных случаев лечения, в амбулаторных условиях – числом посещений в неотложной форме, числом диагностических услуг, оплачиваемых отдельно, и рядом других показателей.

С учетом рассмотренных проблем и отраслевых особенностей здравоохранения, по нашему мнению, система взаимосвязей при построении показателей управленческого учета в государственных медицинских учреждениях выглядит так, как представлено на *рис. 1*.

Велика роль внешних факторов [12, с. 887; 13, с. 65], отражающихся на построении системы управленческого учета, ее показателей и одновременно влияющих на устойчивость медицинских учреждений. Четыре уровня взаимосвязей наглядно демонстрируют существенность влияния нормативно-правового регулирования со стороны государства на построение системы показателей управленческого учета.

Управленческий учет объемов медицинской помощи вместе с управленческим учетом доходов для бюджетных и автономных учреждений становятся ключевыми при одновременном осуществлении управленческого учета затрат.

Новым фактором, влияющим на показатели управленческого учета, является внедрение показателей федеральных проектов, входящих в национальный проект «Здравоохранение», а также принятых в связи с ними региональных проектов, включенных в федеральные проекты, входящие в национальный проект «Здравоохранение». Успешную реализацию управленческого учета можно отнести к внутренним (управляемым) факторам устойчивости медицинских учреждений, так как это позволяет своевременно реагировать на изменения внешней среды.

Одновременно необходимо увязывать показатели стимулирующих выплат для руководителей и сотрудников медицинских учреждений с показателями управленческого учета в целях стимулирования на достижение установленных целевых показателей.

Предлагается в качестве объекта учета затрат внедрить в учетно-информационную систему управленческого учета ведение учета затрат по каждому пациенту путем интеграции элементов системы статистического учета в систему бухгалтерского учета, что позволит вести учет затрат в таком разрезе.

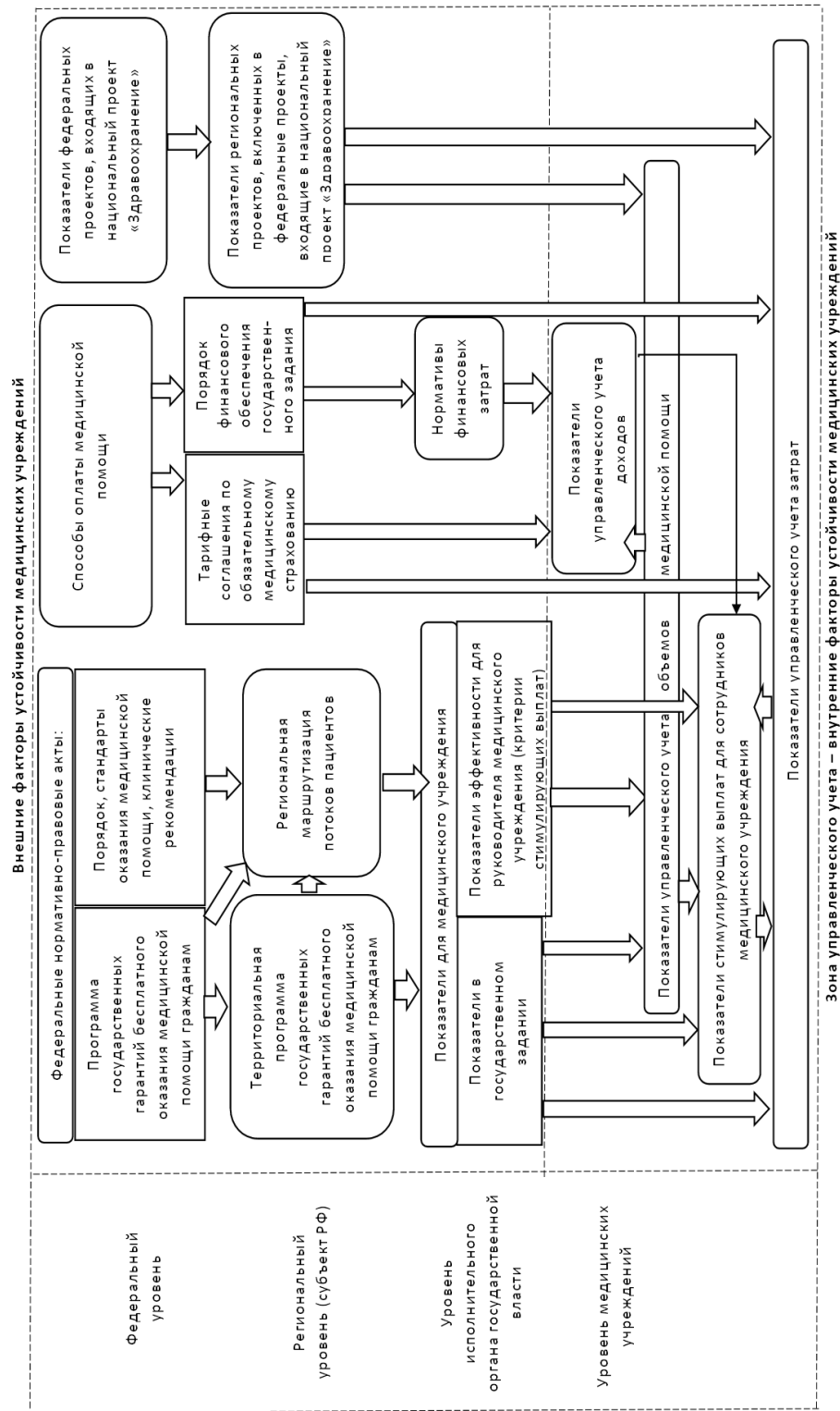
Внедрение, непрерывное осуществление и постоянное развитие управленческого учета становятся факторами, создающими основу финансовой устойчивости государственных медицинских учреждений, и одновременно обеспечивают функцию управления и достижение целевых показателей деятельности, установленных Минздравом России и учредителем.

Рисунок 1

Система взаимосвязей при построении управленческого учета в государственных учреждениях

Figure 1

The system of relations in the design of management accounting in State-financed institutions



Источник: авторская разработка

Source: Authoring

Список литературы

1. *Бобрышев А.Н.* Управленческий учет в условиях кризисных процессов в экономике: монография. Ставрополь: СтГАУ, 2015. 188 с.
2. *Костюкова Е.И., Бобрышев А.Н.* Перспективы и закономерности развития отечественной системы управленческого учета // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. Т. 17. Вып. 40. С. 23–31. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perspektivy-i-zakonomernosti-razvitiya-otechestvennoy-sistemy-upravlencheskogo-ucheta/viewer>
3. *Кадыров Ф.Н.* Экономические методы оценки эффективности деятельности медицинских учреждений. М.: Менеджер здравоохранения, 2007. 464 с.
4. *Вахрушина М.А., Малиновская Н.В.* Управленческий учет деятельности медицинских государственных (муниципальных) учреждений: организационные подходы // *Международный бухгалтерский учет*. 2014. Т. 17. Вып. 41. С. 2–16. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchet-deyatelnosti-meditsinskih-gosudarstvennyh-munitsipalnyh-uchrezhdeniy-organizatsionnye-podhody-1/viewer>
5. *Вахрушина М.А.* Управленческий учет деятельности медицинских (муниципальных) учреждений: перспектива или реальность? // *Международный бухгалтерский учет*. 2015. Т. 18. Вып. 43. С. 2–17. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchet-deyatelnosti-meditsinskih-munitsipalnyh-uchrezhdeniy-perspektiva-ili-realnost/viewer>
6. *Вахрушина М.А.* Управленческий учет как современная учетная парадигма бюджетных учреждений // *Учет. Анализ. Аудит*. 2016. № 1. С. 74–89. URL: <https://doi.org/10.26794/2408-9303-2016--1-74-89>
7. *Гарнова И.Ю.* Управленческий учет затрат государственного (муниципального) учреждения // *Руководитель бюджетной организации*. 2019. № 12. С. 42–48.
8. *Тараскина А.В., Журнаджьянц Ю.А.* Внутренняя отчетность в системе анализа эффективности деятельности государственных учреждений здравоохранения // *Международный бухгалтерский учет*. 2016. Т. 19. Вып. 3. С. 18–36. URL: <https://www.fin-izdat.ru/journal/interbuh/detail.php?ID=68585>
9. *Орлова О.Е.* Цели, методы и порядок распределения расходов // *Руководитель автономного учреждения*. 2019. № 8. С. 39–47.
10. *Каменева З.В.* Современное состояние нормативного регулирования медицинской деятельности // *Законодательство и экономика*. 2015. № 12. С. 15–21.
11. *Даниленко Н.И., Замбрыцкая Е.С.* Анализ безубыточности как элемент управленческого учета современных образовательных учреждений // *Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях*. 2019. № 6. С. 22–28.
12. *Егорова Е.М., Глуценко А.В.* Институциональная среда как основа учетно-информационного обеспечения управления современным вузом // *Международный бухгалтерский учет*. 2020. Т. 23. Вып. 8. С. 883–905. URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.8.883>

13. 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>

Информация о конфликте интересов

Я, автор данной статьи, со всей ответственностью заявляю 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.

THE AGENDA OF MANAGEMENT ACCOUNTING IN HEALTHCARE

Andrei V. CHURIKOV

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

Article history:

Article No. 297/2021
Received 17 May 2021
Received in revised form
7 June 2021
Accepted 8 June 2021
Available online
15 June 2021

JEL classification: H51, H83,
M40

Keywords: management
accounting, State medical
institution, sustainability
factor, financial sustainability,
healthcare

Abstract

Subject. This article discusses changes in the economic and legislative environment of State-financed healthcare institutions, regulatory framework of the Russian Federation, which influences management accounting indicators.

Objectives. I outline a system of relations in the design of management accounting indicators of State-financed healthcare institutions.

Methods. The study is based on the methods of grouping, comparison, analysis, and generalization. I analyzed the current management accounting practice in State-financed medical institutions of the Voronezh Oblast.

Results. Analyzing regulatory documents and industrial distinctions and difficulties in healthcare, I outlined a system of relations in the design of management accounting indicators in State-financed healthcare institutions. I traced factors that influence the creation of management accounting in State-financed healthcare institutions. I suggest implementing the practice of accounting for costs incurred per patient into the accounting and information system of management accounting. Aspects of statistical accounting should be integrated into the accounting process for this purpose.

Conclusions and Relevance. The specifics of financing sources now influence a set of indicators and internal reporting in management accounting. Management accounting of income becomes a priority in management accounting as part of compulsory medical insurance funding. Management accounting of income and process designing approaches are getting more and more specific as the methods for paying the medical assistance with compulsory medical insurance funds get changed.

© Publishing house FINANCE and CREDIT, 2021

Please cite this article as: Churikov A.V. The Agenda of Management Accounting in Healthcare. *International Accounting*, 2021, vol. 24, iss. 6, pp. 697–710.
<https://doi.org/10.24891/ia.24.6.697>

References

1. Bobryshev A.N. *Upravlencheskii uchet v usloviyakh krizisnykh protsessov v ekonomike: monografiya* [Management accounting during crisis processes in the economy: a monograph]. Stavropol, Stavropol State Agrarian University Publ., 2015, 188 p.
2. Kostyukova E.I., Bobryshev A.N. [Prospects and patterns of national management accounting system development]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, vol. 17, iss. 40, pp. 23–31. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/perspektivy-i-zakonomernosti-razvitiya-otechestvennoy-sistemy-upravlencheskogo-ucheta/viewer> (In Russ.)
3. Kadyrov F.N. *Ekonomicheskie metody otsenki effektivnosti deyatel'nosti meditsinskikh uchrezhdenii* [Economic methods for evaluating the performance of healthcare institutions]. Moscow, Menedzher zdavookhraneniya Publ., 2007, 464 p.

4. Vakhrushina M.A., Malinovskaya N.V. [Management accounting for activity of medical State (municipal) institutions: Organizational approaches]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2014, vol. 17, iss. 41, pp. 2–16.
URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchet-deyatelnosti-meditsinskih-gosudarstvennyh-munitsipalnyh-uchrezhdeniy-organizatsionnye-podhody-1/viewer> (In Russ.)
5. Vakhrushina M.A. [Management accounting of State (municipal) medical institutions: prospects or reality?]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2015, vol. 18, iss. 43, pp. 2–17. URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/upravlencheskiy-uchet-deyatelnosti-meditsinskih-munitsipalnyh-uchrezhdeniy-perspektiva-ili-realnost/viewer> (In Russ.)
6. Vakhrushina M.A. [Management accounting as a modern accounting paradigm of the budgetary institutions]. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing*, 2016, no. 1, pp. 74–89. (In Russ.) URL: <https://doi.org/10.26794/2408-9303-2016--1-74-89>
7. Garnova I.Yu. [Management accounting of costs incurred by public (municipal) institution]. *Rukovoditel' byudzhethnoi organizatsii = The Head of the Budgetary Organization*, 2019, no. 12, pp. 42–48. (In Russ.)
8. Taraskina A.V., Zurnadzh'yants Yu.A. [Internal reporting in the system of public health facilities' performance analysis]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2016, vol. 19, iss. 3, pp. 18–36. URL: <https://www.fin-izdat.ru/journal/interbuh/detail.php?ID=68585> (In Russ.)
9. Orlova O.E. [Objectives, methods and rules for cost allocation]. *Rukovoditel' byudzhethnoi organizatsii = The Head of the Budgetary Organization*, 2019, no. 8, pp. 39–47. (In Russ.)
10. Kameneva Z.V. [Modern State regulation of medical activities]. *Zakonodatel'stvo i ekonomika = Legislation and Economics*, 2015, no. 12, pp. 15–21. (In Russ.)
11. Danilenko N.I., Zambrzhitskaya E.S. [Analyzing the break-even point as part of management accounting in modern educational institutions]. *Bukhgalterskii uchet v byudzhethnykh i nekommercheskikh organizatsiyakh = Accounting in Budgetary and Non-Profit Organizations*, 2019, no. 6, pp. 22–28. (In Russ.)
12. Egorova E.M., Glushchenko A.V. [Institutional environment as the basis of accounting and information support for the management of a modern university]. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International Accounting*, 2020, vol. 23, iss. 8, pp. 883–905. (In Russ.)
URL: <https://doi.org/10.24891/ia.23.8.883>
13. 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>

Conflict-of-interest notification

I, the author 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.