
АНАЛИЗ ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТОВ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ БЮДЖЕТНОГО УЧРЕЖДЕНИЯ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ

Панина Ирина Викторовна, канд. экон. наук, доц.
Подболотов Дмитрий Николаевич, студ.

Воронежский государственный университет, Университетская пл., 1, Воронеж,
Россия, 394018; e-mail: panina@econ.vsu.ru; podbolotovd@mail.ru

Цель: предложить методический подход к проведению комплексного анализа доходов, расходов и финансовых результатов бюджетных учреждений здравоохранения с учетом влияния на их деятельность пандемии COVID-19. *Обсуждение:* сложная эпидемиологическая ситуация придала здравоохранению статус безусловного социального приоритета. Основой системы оказания бесплатной медицинской помощи населению являются бюджетные учреждения здравоохранения. Несмотря на необходимость задействования всех возможных ресурсов для борьбы с пандемией и решения других профильных задач в полном объеме, финансовые результаты работы учреждений должны подвергаться тщательному контролю, поскольку утрата возможности обеспечения финансирования скажется на способности выполнять социальную миссию. Аналитический инструментарий управления финансовыми результатами деятельности бюджетных учреждений здравоохранения должен постоянно актуализироваться, исходя из изменений эпидемиологической обстановки, задач системы здравоохранения, которые ставит перед ним государство, порядка финансирования их деятельности, регулирующих ее нормативных правовых актов и других факторов. *Результаты:* предложен методический подход к анализу финансовых результатов деятельности бюджетного учреждения здравоохранения, основанный на принципах комплексности и ситуативности, использовании актуальных форм бухгалтерской отчетности как основного источника исходной информации, показан пример интерпретации результатов анализа с учетом текущей эпидемиологической ситуации

Ключевые слова: медицина, здравоохранение, доходы, расходы, чистый операционный результат, экономическая эффективность, пандемия.

DOI: 10.17308/meps.2021.9/2679

Введение

Сфера здравоохранения является безусловным приоритетом для государства. Обеспечение здоровья и благополучия населения – одна из целей устойчивого общественного развития, установленных в Резолюции Генеральной Ассамблеи ООН «Преобразование нашего мира: Повестка дня в области устойчивого развития на период до 2030 года», принятой 25 сентября 2015 г. Современные пандемийные явления поставили медицину на передний край борьбы за здоровье людей, сделали эту сферу ключевой в современном социуме и важнейшим направлением государственной поддержки.

Успех сложной социальной миссии медицинских организаций зависит от мобилизации всех видов ресурсов, в том числе финансовых. Финансовый капитал для любого экономического субъекта является основой для генерирования других видов необходимого капитала: человеческого, социально-репутационного, интеллектуального и прочих [3]. Поэтому и в текущих условиях вопросы управления финансами должны оставаться в фокусе внимания руководства медицинских организаций.

В Российской Федерации основу системы реализации государственных гарантий бесплатной медицинской помощи населению составляют бюджетные учреждения. Их финансирование осуществляется в форме бюджетных субсидий на выполнение государственного (муниципального) задания, средств обязательного медицинского страхования (ОМС), собственных доходов от оказания платных медицинских услуг, а также доходов от других видов приносящей доход деятельности, средств, получаемых для реализации целевых программ, пожертвований, даров и прочих. Бюджетным учреждениям необходимо максимально эффективно распоряжаться и получаемыми бюджетными ресурсами, и собственными доходами, поскольку от этого во многом зависит выполнение их миссии. Для этого нужно организовать регулярную аналитическую работу, результаты которой использовать в обосновании управленческих решений.

Важное место в системе аналитического обеспечения управления бюджетным учреждением здравоохранения занимает анализ финансовых результатов. На сегодняшний день можно отметить дефицит соответствующих методических разработок. В частности, в научной электронной библиотеке eLIBRARY.RU за период 2018-2021 гг. размещено двенадцать научных статей, непосредственно посвященных развитию отдельных аспектов анализа финансовых результатов бюджетных учреждений здравоохранения.

В статье Н. М. Сергеевой [10] показан порядок проведения структурно-динамического анализа доходов и расходов учреждения здравоохранения без разделения по источникам финансирования. Е. А. Соболева рекомендует выполнять расчет аналитических показателей, традиционно характеризующих финансовые результаты (темпы прироста общих величин доходов и расходов, доли внебюджетных доходов в общей величине доходов, доля расходов на оплату труда в общей величине расходов и проч.), по данным

бухгалтерской отчетности бюджетного учреждения, показывая ее дополнительные информационные возможности [11].

Поскольку правила использования бюджетных средств, средств ОМС и собственных доходов бюджетного учреждения здравоохранения существенно отличаются, целесообразно учесть это при проведении анализа. Е. Н. Гладковская рекомендует проводить анализ доходов учреждения по детализированным бюджетным и внебюджетным источникам и упоминает возможность проведения анализа расходов и рентабельности в аспектах выполнения государственного (муниципального) задания, целевых средств и приносящей доход деятельности [1]. Е. В. Михайлова и Д. В. Орехова в работе [5] представили алгоритм проведения анализа расходов учреждения в разрезе видов оказываемой медицинской помощи.

Н. Ф. Щербакова, Д. В. Минакова [13], Н. В. Жукова, В. В. Ярлова, О. В. Гришаева [2] предложили проводить анализ доходов и расходов по источникам финансирования деятельности и дополнить его сравнением плановых показателей с фактическими.

Я. А. Черезова, С. Н. Халиманенко и И. Р. Набиев [12], Т. А. Пожидаева, М. А. Шамраева, А. А. Федченко [7] в своих рекомендациях по анализу эффективности работы медицинской организации опираются на известный подход к представлению этой комплексной характеристики как медицинской, социальной и экономической эффективности [6, 8, 9]. Экономическая эффективность определяется данными авторами в том числе через показатели доходов, расходов и финансовых результатов: отдачи основных средств, структуры доходов и расходов в разрезе бюджетных поступлений, средств ОМС и собственных доходов, доли расходов на оплату труда и медикаменты в общей величине расходов, удельных затрат на одного пациента, показателей рентабельности и других.

Пандемия COVID-19 внесла существенные коррективы в хозяйственную жизнь учреждений здравоохранения. Решение не терпящих отсрочки медицинских задач, их повышенная сложность для персонала требуют другого подхода к использованию финансовых ресурсов. В интерпретации итогов анализа финансовых результатов сегодня необходимо учитывать эти ключевые моменты.

Кроме того, правила подготовки основного источника исходных данных для анализа – бухгалтерской отчетности учреждения – постоянно совершенствуются. Последняя редакция Инструкции о порядке составления, представления годовой, квартальной бухгалтерской отчетности государственных (муниципальных) бюджетных и автономных учреждений, утвержденной приказом Министерства финансов Российской Федерации от 25 марта 2011 г. № 33н принята 11 июня 2021 г.

Цель настоящего исследования – предложить методический подход к проведению комплексного анализа финансовых результатов бюджетного учреждения здравоохранения с опорой на актуальные формы отчетности

бюджетных учреждений и учетом текущей эпидемиологической ситуации.

Методология исследования

Анализ как практическая деятельность должен опираться на систему принципов (научности, системности, комплексности, объективности, регулярности, оперативности, действенности, преемственности, массовости, эффективности и других).

Определяя содержание анализа финансовых результатов деятельности бюджетного учреждения здравоохранения, более подробно остановимся на принципах комплексности и ситуативности.

Исходя из принципа комплексности, анализ финансовых результатов должен охватывать все аспекты деятельности учреждения. Уточним традиционный подход к его применению в экономическом анализе: все аспекты деятельности учреждения должны анализироваться на этапе получения общего представления о динамике доходов, расходов и финансовых результатов. Дальнейшая аналитическая детализация может быть осуществлена также применительно ко всем аспектам деятельности, либо выбранным по определенному основанию: например, исходя из риск-ориентированного подхода, к сегментам, связанным с наибольшими рисками потери устойчивости учреждения.

М. Ю. Куссый и О. Л. Королев дали следующую трактовку принципа ситуативности применительно к социально-экономическим системам: принцип ситуативности или адаптации системы в условиях неопределенности и множественности альтернатив развития означает, что предсказать, как может измениться траектория эволюции исследуемой системы, можно только с учетом текущей ситуации [4]. Следовательно, а) при детальном планировании каждого следующего этапа анализа необходимо учитывать промежуточные результаты предыдущего этапа; б) интерпретация результатов анализа должна быть дана в контексте текущей ситуации.

Анализ финансовых результатов деятельности бюджетного учреждения здравоохранения мы предлагаем проводить по следующей схеме:

1) структурно-динамический анализ общих величин доходов, расходов, чистого операционного результата итогов и в разрезе деятельности с целевыми средствами, выполнения государственного (муниципального) задания и приносящей доход деятельности. Результаты такого анализа дают общее представление о динамике доходов, расходов и финансовых результатов учреждения, позволяют выявить проблемные в аспекте экономической эффективности сегменты его деятельности;

2) детализированный анализ доходов, расходов и чистого операционного результата по сегментам «Деятельность с целевыми средствами», «Выполнение государственного (муниципального) задания», «Приносящая доход деятельность». Такой анализ может выполняться в отношении всех трех сегментов или выбранных, исходя из целей анализа: например, наиболее рискованных;

3) анализ экономической эффективности приносящей доход деятельности учреждения на основе показателей рентабельности (убыточности). В приносящей доход деятельности помимо социального аспекта в приоритете экономический эффект – получение положительного финансового результата. Средствами, полученными от приносящей доход деятельности, учреждение распоряжается самостоятельно.

Такой анализ в базовом объеме может быть проведен на основе открытых данных – бухгалтерской отчетности, результатов контрольных мероприятий и других, – представленных на официальном сайте для размещения информации о государственных (муниципальных) учреждениях (URL: <https://bus.gov.ru/>).

Обсуждение результатов

Покажем порядок проведения анализа на примере бюджетного учреждения здравоохранения – одной из районных больниц Воронежской области. Учредитель и собственник имущества – Воронежская область. Полномочия учредителя осуществляет Департамент здравоохранения Воронежской области, полномочия собственника имущества – Департамент имущественных и земельных отношений Воронежской области. Общее количество работников в 2020 г. – 599 человек. В составе больницы три стационара, две поликлиники, две амбулатории, три отделения «скорой медицинской помощи», восемь фельдшерско-акушерских пунктов. Всего районной больницей обслуживается более 32 тыс. человек населения.

Финансирование деятельности районной больницы осуществляется посредством субсидий на выполнение государственного задания из областного бюджета, субсидий на иные цели, средств ОМС, доходов от оказания платных услуг, прочих доходов, таких как пожертвования, штрафы, пени и т.д.

На первом этапе выполним анализ динамики доходов, расходов и чистого операционного финансового результата больницы за 2019-2020 гг. (таблица 1).

Общая величина доходов больницы в 2020 г. выросла по сравнению с 2019 г. на 47 173 196,65 руб. и достигла 258 644 239,34 руб. Общий рост был обусловлен увеличением целевых поступлений на 27 941 218,26 руб., субсидий на выполнение государственного задания на 5 154 903,38 руб. и доходов от оказания платных медицинских услуг на 14 077 075,01 руб.

В составе доходов учреждения в обоих годах преобладают доходы от оказания платных медицинских услуг: в 2019 г. их доля составила 75% всех доходов, в 2020 г. 67%. Вторые по величине – субсидии на выполнение государственного задания: в 2019 г. их доля была равна 14%, в 2020 г. 13%. Целевые средства в 2019 г. занимали 11%, в 2020 г. 20% всех доходов больницы.

Таблица 1

Динамика доходов, расходов и чистого операционного результата районной больницы

Показатель	2019 г.				2020 г.			
	деятельность с целевыми средствами, руб.	гос. задание, руб.	приносящая доход деятельность, руб.	итого, руб.	деятельность с целевыми средствами, руб.	гос. задание, руб.	приносящая доход деятельность, руб.	итого, руб.
1. Доходы	23 396 955,36	28 865 707,91	159 208 379,42	211 471 042,69	51 338 173,62	34 020 611,29	173 285 454,43	258 644 239,34
2. Расходы	7 576 523,93	42 861 492,02	171 690 036,87	222 128 052,82	26 808 775,42	58 685 249,52	186 175 568,39	271 669 593,33
3. Чистый операционный результат	15 820 431,43	-13 995 784,11	-12 481 657,45	-10 657 010,13	24 529 398,20	-24 664 638,23	-12 890 113,96	-13 025 353,99
Показатель	Абсолютное изменение, руб.				Темп роста, %			
	деятельность с целевыми средствами	гос. задание	приносящая доход деятельность	итого	деятельность с целевыми средствами	гос. задание	приносящая доход деятельность	итого
1. Доходы	27 941 218,26	5 154 903,38	14 077 075,01	47 173 196,65	219,42	117,86	108,84	122,31
2. Расходы	19 232 251,49	15 823 757,50	14 485 531,52	49 541 540,51	353,84	136,92	108,44	122,30
3. Чистый операционный результат	8 708 966,77	-10 668 854,12	-408 456,51	-2 368 343,86	155,05	176,23	103,27	122,22

Общая величина расходов учреждения в 2020 г. увеличилась по сравнению с 2019 г. на 49 541 540,51 руб. и достигла 271 669 593,33 руб. Общий рост расходов был обусловлен увеличением расходов в сегменте целевых средств на 19 232 251,49 руб., расходов на выполнение государственного задания на 15 823 757,50 руб. и расходов в приносящей доход деятельности на 14 485 531,52 руб. В составе расходов в обоих годах наибольшая доля у расходов в приносящей доход деятельности в 2019 г. они составили 77% всех доходов, в 2020 г. 68%. Вторые по величине – расходы на выполнение государственного задания: в 2019 г. их доля была равна 19%, в 2020 г. 22%. Расходы в деятельности с целевыми средствами в 2019 г. занимали 3%, в 2020 г. 10% всех расходов районной больницы.

Учреждение имеет накопленный убыток, его величина растет: на 01.01.2020 он составил – 44 787 464 руб. или – 18,43% валюты баланса; на 31.12.2020 – 57 812 817,78 руб. или – 22,10% валюты баланса.

В 2019 г. больницей получен чистый операционный убыток в сумме 10 657 010,13 руб. Убыточными являются деятельность по выполнению государственного задания (-13 995 784,11 руб.) и приносящая доход деятельность (-12 481 657,45 руб.). В 2020 г. получен чистый операционный убыток в сумме 13 025 353,99 руб. Убыточными также были деятельность по выполнению государственного задания (-24 664 638,23 руб.) и оказание платных медицинских услуг (-12 890 113,96 руб.).

Для детализации информации об отрицательных финансовых результатах при выполнении государственного задания проведем их структурно-динамический анализ (таблица 2).

Объем бюджетной субсидии для выполнения государственного задания в 2020 г. был практически на том же уровне, что и в 2019 г. (ниже на 102 667 руб. или 0,3%).

К убытку привели рост расходов и убыток от реализации активов. Рост расходов на выполнение государственного задания в 2020 г. по сравнению с 2019 г. составил 15 823 757,50 руб. (+ 37%). К нему привели увеличение амортизации и расходования материальных запасов (+10 957 045,99 руб.), выплат персоналу (+3 512 668,37 руб.). В этой связи руководству следует уделить внимание контролю расходования материальных запасов.

Убыток от реализации активов, используемых при выполнении государственного задания в 2019 г. составил 16 423 571,66 руб., в 2020 г. он был равен 13 058 408,50 руб., что является существенными величинами. Руководству учреждения следует более взвешенно подходить к этим операциям. Если бы таких убытков не было, чистого операционного убытка от выполнения государственного задания в 2019 г. тоже бы не было, а в 2020 г. он бы сократился на 53%.

Таблица 2

Анализ динамики доходов, расходов и чистого операционного результата при выполнении государственного задания
районной больницей

Показатель	2019 г.		2020 г.		Изменение	
	абсолютное значение, руб.	удельный вес в общей величине доходов (расходов), %	абсолютное значение, руб.	удельный вес в общей величине доходов (расходов), %	абсолютных значений, руб.	удельного веса, %
1. Доходы всего	28 865 707,91	100,00	34 020 611,29	100,00	5 154 903,38	X
1.1. Компенсация затрат	37 064 967,00	128,40	36 962 300,00	108,65	-102 667,00	-19,75
1.2. Доходы от реализации активов	-16 423 571,66	-56,90	-13 058 408,50	-38,38	3 365 163,16	18,52
1.3. Прочие доходы	-	-	618 662,36	1,82	618 662,36	1,82
1.4. Безвозмездные неденежные поступления	8 224 312,57	28,49	9 498 057,43	27,92	1 273 744,86	-0,57
2. Расходы всего	42 861 492,02	100,00	58 685 249,52	100,00	15 823 757,50	X
2.1. Выплаты персоналу и начисления на выплаты	22 496 527,03	52,49	26 009 195,40	44,32	3 512 668,37	-8,17
2.2. Расходы на товары, услуги	5 660 602,46	13,21	7 353 390,46	12,53	1 692 788,00	-0,68
2.3. Безвозмездные перечисления организациям	-	-	22 717,60	0,04	22 717,60	0,04
2.4. Социальные пособия и компенсации персоналу	13 559,28	0,03	76 424,82	0,13	62 865,54	0,10
2.5. Расходы от операций с активами (амортизация и расходование материальных запасов)	13 332 489,25	31,11	24 289 535,24	41,39	10 957 045,99	10,28
2.6. Налоги и иные обязательные платежи	1 358 314,00	3,17	933 986,00	1,59	-424 328,00	-1,58
3. Чистый операционный результат	-13 995 784,11	X	-24 664 638,23	X	-10 668 854,12	X

В отношении государственного задания приоритетным является его полное и качественное выполнение. Департамент здравоохранения Воронежской области в рамках ведомственного контроля деятельности подведомственных государственных учреждений в феврале провел проверку работы больницы по его выполнению. В результате были сделаны следующие выводы: отмечено нарушение сроков оплаты по обязательствам; индексация заработной платы в размере 4,3% отмечена как осуществленная без распорядительных документов учредителя; не в полной мере реализована функция должности врачом-оториноларингологом. В качестве ответных мер в больнице был усилен контроль сроков оплат по договорным обязательствам; начисления в размере 4,3% обоснованы приказом Департамента здравоохранения Воронежской области от 29.12.2018 № 2687; подтверждено, что в январе-феврале 2020 г. по поданным и оплаченным счетам в соответствии с доведенным планом функция врачебной должности врачом-оториноларингологом по видам помощи была выполнена.

Подтверждением выполнения государственного задания районной больницей также являются отчеты о выполнении учреждением планов его финансово-хозяйственной деятельности, сведения о результатах деятельности учреждения по исполнению государственного (муниципального) задания. В обоих анализируемых годах государственное задание было выполнено.

В приносящей доход деятельности помимо решения социальных задач важно получение положительного финансового результата. Для детализации информации об отрицательных финансовых результатах при оказании платных услуг в 2019-2020 гг. проведем структурно-динамический анализ (табл. 3).

В целом собственные доходы районной больницы в 2020 г. по сравнению с 2019 г. выросли на 14 077 075,01 руб. Одновременно расходы в этом сегменте увеличились на 14 485 531,52 руб., что привело к росту чистого операционного убытка на 408 456,51 руб. до 12 890 113,96 руб.

Рост расходов в приносящей доход деятельности в основном был вызван повышением расходов на выплаты персоналу соответствующих отчислений на 20 187 103,83 руб. Они же имеют наибольшую долю в общей величине расходов в приносящей доход деятельности: 81,72% в 2019 г. и 86,21% в 2020 г. Это обусловлено сложной эпидемиологической ситуацией, напряженной работой персонала и полностью обоснованно. Снижение материальных затрат, закупок на 6 383 510,77 руб. не компенсировало рост расходов.

Все показатели экономической эффективности приносящей доход деятельности больницы отрицательны (табл. 4): убыточность активов в 2019 г. составила – 48,94%, в 2020 г. – 60,17%; убыточность собственного капитала в 2019 г. была – 54,19%, в 2020 г. – 72,69%; убыточность продаж в 2019 г. составила – 6,83%, в 2020 г. – 6,05%; убыточность расходов на оказание платных медицинских услуг в 2019 г. достигла – 6,39%, в 2020 г. – 5,71 %; чистый убыток в рубле дохода от оказания платных медицинских услуг в 2019 г. был 8 коп., в 2020 г. 7 коп.

Таблица 3

Анализ динамики доходов, расходов и чистого операционного результата от приносящей доход деятельности районной больницы

Показатель	2019 г.		2020 г.		Изменение	
	абсолютное значение, руб.	уд. вес в общей величине доходов (расходов), %	абсолютное значение, руб.	уд. вес в общей величине доходов (расходов), %	абсолютных значений, руб.	уд. веса, %
1. Доходы всего	159 208 379,42	100,00	173 285 454,43	100,00	14 077 075,01	X
1.1. Доходы от собственности	26 592,79	0,02	4 079,79	-	-22 513,00	-0,02
1.2. Доходы от оказания платных услуг	158 824 207,40	99,76	173 003 196,38	99,84	14 178 988,98	0,08
1.3. Штрафы, пени, неустойки	123 288,56	0,08	27 483,46	0,02	-95 805,10	-0,06
1.4. Доходы от реализации активов	-	-	95 026,13	0,05	95 026,13	0,05
1.5. Безвозмездные денежн. поступления	44 688,77	0,03	618,00	-	-44 070,77	-0,03
1.6. Прочие доходы	-	-	622,00	-	622,00	-
1.7. Безвозмездные неденежные поступления	189 601,90	0,12	154 428,67	0,09	-35 173,23	-0,03
2. Расходы всего	171 690 036,87	100,00	186 175 568,39	100,00	14 485 531,52	X
2.1. Выплаты персоналу и начисления на выплаты	140 306 362,49	81,72	160 493 466,32	86,21	20 187 103,83	4,49
2.2. Закупки товаров, работ, услуг	11 660 270,47	6,79	8 001 037,67	4,30	-3 659 232,80	-2,49
2.3. Безвозмездные перечисления организациям	2 274,00	-	-	-	-2 274,00	-
2.4. Социальные пособия и компенсации персоналу и населению	375 160,73	0,22	634 742,01	0,34	259 581,28	0,12
2.5. Расходы от операций с активами (амортизация и расходование материальных запасов)	17 700 802,70	10,31	14 976 524,73	8,04	-2 724 277,97	-2,27
2.6. Прочие расходы, включая налоги и иные обязательные платежи	1 645 166,48	0,96	2 069 797,66	1,11	424 631,18	0,15
3. Чистый операционный результат	-12 481 657,45	X	-12 890 113,96	X	-408 456,51	X

Таблица 4

Анализ убыточности приносящей доход деятельности районной больницы

Показатель	2019 г.	2020 г.	Абсолютное изменение
1. Доходы от оказания платных услуг, руб.	158 824 207,40	173 003 196,38	14 178 988,98
2. Расходы на оказание платных услуг (выплаты персоналу и начисления на выплаты; закупки товаров, работ, услуг; амортизация и расходование материалов), руб.	169 667 435,66	183 471 028,72	13 803 593,06
3. Убыток от продаж, руб. (стр. 1 – стр. 2)	-10 843 228,26	-10 467 832,34	375 395,92
5. Чистый операционный результат, руб.	-12 481 657,45	-12 890 113,96	-408 456,51
6. Среднегодовая величина активов, руб.	25 504 872,46	21 424 321,75	-4 080 550,71
7. Среднегодовая величина собственного капитала, руб.	23 032 756,74	17 732 902,90	-5 299 853,84
8. Убыточность капитала (активов), % (стр. 5 ×100 / стр. 6)	-48,94	-60,17	-11,23
10. Убыточность собственного капитала, % (стр. 5 ×100 / стр. 7)	-54,19	-72,69	-18,50
11. Убыточность продаж, % (стр. 3 ×100 / стр. 1)	-6,83	-6,05	0,78
12. Убыточность расходов на оказание платных услуг, % (стр. 3 ×100 / стр. 2)	-6,39	-5,71	0,68
13. Чистый убыток в рубле дохода от оказания платных услуг, руб. (стр. 5 / стр. 1)	-0,08	-0,07	0,01

Резко негативна динамика убыточности собственного капитала. Это связано с уменьшением собственного капитала из-за накапливаемых ежегодных убытков.

В июле 2020 г. были пересмотрены цены платных услуг больницы. В целом пересмотр не привел к росту выручки, поскольку на социально значимые услуги, особенно востребованные в условиях пандемии, цены были снижены: например, цены приема врача-терапевта, кардиолога, хирурга, онколога, эндокринолога, рентгенографии грудной клетки, общего анализ крови и многих других. В условиях снижения цен больнице удалось в 2020 г. нарастить объем выручки в платных услугах на 14 178 988,98 руб.

В 2020 г. убыток от продаж в приносящей доход деятельности в основном был связан с ростом выплат персоналу на 20 187 103,83 руб. Это обусловлено повышенным уровнем сложности и опасности работы.

Одновременно было обеспечено снижение расходов на закупки товаров, работ, услуг на 3 659 232,80 руб., расходования материальных запасов

и расходов, связанных с использованием основных средств, на 2 724 277,97 руб. Это свидетельствует о приоритете социальных целей в управлении больницей и предпринимаемых руководством усилиях по снижению убыточности работы в сложных эпидемиологических условиях.

Заключение

Методики анализа доходов, расходов и финансовых результатов деятельности бюджетных учреждений здравоохранения должны актуализироваться в связи с изменением государственного регулирования и финансирования их деятельности, степени открытости данных об учреждениях, формата их представления, изменений внешней среды, в особенности текущей пандемии COVID-19 и других значимых факторов.

В настоящей работе предложен методический подход к проведению такого анализа на основе современного формата бухгалтерской отчетности бюджетного учреждения, иных раскрываемых данных по следующим направлениям: структурно-динамический анализ общих величин доходов, расходов, чистого операционного результата и в разрезе деятельности с целевыми средствами, выполнения государственного (муниципального) задания, приносящей доход деятельности; детализированный анализ доходов, расходов и чистого операционного результата по сегментам «Выполнение государственного (муниципального) задания», «Приносящая доход деятельность»; анализ экономической эффективности приносящей доход деятельности учреждения на основе показателей рентабельности (убыточности); дан пример интерпретации полученных результатов анализа с поправками на современную опасную эпидемиологическую обстановку и максимальную приоритетность социальных задач бюджетных учреждений здравоохранения.

Список источников

1. Гладковская Е.Н. *Оценка деятельности бюджетных организаций*. Москва, КНОРУС, 2019.
2. Жукова Н.В., Ярлова В.В., Гришаева О.В. Особенности экономического анализа деятельности учреждений здравоохранения // *Вестник Тульского филиала Финуниверситета*, 2019, no. 1-2, с. 113-115.
3. Когденко В.Г. *Управление финансами и рисками*. Москва, ЮНИТИ-ДАНА, 2019.
4. Кусый М.Ю., Королев О.Л. Социальная психология акторов как источник неопределенности в процессах формирования и реализации межсубъектных отношений в экономике // *Материалы XVIII Всероссийской с международным участием научно-практической конференции «Теория и практика экономики и предпринимательства»*. Симферополь-Гурзуф, 2021, с. 127-130.
5. Михайлова Е.В., Орехова Д.В. Вопросы формирования и использования финансовых ресурсов медицинскими учреждениями // *Экономика и предпринимательство*, 2020, no. 12 (125), с. 1387-1391.
6. Орлов Е.М., Соколова О.Н. Категория эффективности в системе здравоохранения // *Фундаментальные исследования*, 2010, no. 4, с. 70-75.
7. Пожидаева Т.А., Шамраева М.А., Федченко А.А. Анализ экономической эффективности деятельности бюджетной медицинской организации // *Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление*, 2020, no. 2, с. 75-89.
8. Сайтгареева А.А., Бударин С.С., Вол-

- кова О.А. Показатели и критерии оценки эффективности деятельности медицинских организаций в федеральных и региональных нормативных правовых актах // *Вестник Росздравнадзора*, 2015, no. 6, с. 12-23.
9. Сергеева Н.М. О подходах к оценке эффективности функционирования медицинских организаций // *Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований*, 2017, no. 2-1, с. 72-76.
10. Сергеева Н.М. Оценка экономической деятельности медицинской организации // *Региональный вестник*, 2020, no. 2 (41), с. 95-97.
11. Соболева Е.А. Использование открытых данных для оценки финансовых показателей здравоохранения // *Бизнес-образование в экономике знаний*, 2020, no. 3 (17), с. 125-132.
12. Черезова Я.А., Халиманенко С.Н., Набиев И.Р. Формирование системы показателей комплексной оценки эффективности деятельности государственных стоматологических поликлиник // *Азимут научных исследований: экономика и управление*, 2019, т. 8, no. 3 (28), с. 385-388.
13. Щербакова Н.Ф., Минакова Д.В. Анализ доходов и расходов учреждения здравоохранения // *Современная экономика: проблемы и решения*, 2018, no. 4(100), с. 62-72.

ANALYSIS OF THE FINANCIAL RESULTS OF THE ACTIVITIES OF A BUDGET HEALTHCARE INSTITUTION

Panina Irina Viktorovna, Cand. Sc. (Econ.), Assoc. Prof
Podbolotov Dmitriy Nikolaevich, student

Voronezh State University, University Sq., 1, Voronezh, Russia, 394018; e-mail: panina@econ.vsu.ru; podbolotovd@mail.ru

Purpose: to propose a methodological approach to conducting a comprehensive analysis of the income, expenses and financial results of budgetary healthcare institutions, taking into account the impact of the COVID-19 pandemic on their activities. *Discussion:* the complex epidemiological situation has given healthcare the status of an unconditional social priority. The basis of the system of providing free medical care to the population is budgetary healthcare institutions. Despite the need to use all possible resources to combat the pandemic and solve other relevant tasks in full, the financial results of the work of institutions should be carefully monitored, since the loss of the ability to provide funding will affect the ability to fulfill the social mission. The analytical tools for managing the financial results of the activities of budgetary healthcare institutions should be constantly updated based on changes in the epidemiological situation, the tasks of the healthcare system that the state sets for it, the procedure for financing their activities, regulatory legal acts regulating it, and other factors. *Results:* a methodological approach to the analysis of the financial results of the activities of a budget healthcare institution is proposed, based on the principles of complexity and situationality, the use of up-to-date accounting forms as the main source of initial information, an example of the interpretation of the analysis results taking into account the current epidemiological situation is shown.

Keywords: medicine, healthcare, income, expenses, net operating result, economic efficiency, pandemic.

References

1. Gladkovskaja E.N. *Ocenka dejatel'nosti budzhetnyh organizacij* [Assessment of the activities of budget organizations]. Moscow, KNORUS, 2019. (In Russ.)
2. Zhukova N.V., Jarovova V.V., Grishaeva O.V. Osobennosti ekonomicheskogo analiza dejatel'nosti uchrezhdenij zdravoohraneniya [Features of the economic analysis of the activities of healthcare institutions]. *Vestnik Tul'skogo filiala Finuniversiteta*, 2019, no. 1-2, pp. 113-115. (In Russ.)
3. Kogdenko V.G. *Upravlenie finansami i riskami* [Financial and risk management]. Moscow, UNITI-DANA, 2019. (In Russ.)
4. Kussyj M.Ju., Korolev O.L. Social'naja psihologija aktorov kak istochnik neopredelennosti v processah formirovaniya i realizacii mezhsob#ektnyh otnoshenij v jekonomike [Social psychology of actors

as a source of uncertainty in the processes of formation and implementation of intersubject relations in the economy]. *Materialy XVIII Vserossijskoj s mezhdunarodnym uchastiem nauchno-prakticheskoj konferencii «Teorija i praktika jekonomiki i predprinimatel'stva»* [Proc. 19th Sci.-pract. conf. "Theory and practice of economics and entrepreneurship"]. Simferopol'-Gurzuf, 2021, pp. 127-130. (In Russ.)

5. Mihajlova E.V., Orehova D.V. Voprosy formirovanija i ispol'zovanija finansovyh resursov medicinskimi uchrezhdenijami [Issues of formation and use of financial resources by medical institutions]. *Ekonomika i predprinimatel'stvo*, 2020, no. 12 (125), pp. 1387-1391. (In Russ.)

6. Orlov E.M., Sokolova O.N. Kategorija jeffektivnosti v sisteme zdravoohranjenja [Category of efficiency in the healthcare system]. *Fundamental'nye issledovanija*, 2010, no. 4, pp. 70-75. (In Russ.)

7. Pozhidaeva T.A., Shamraeva M.A., Fedchenko A.A. Analiz jekonomicheskoj jeffektivnosti dejatel'nosti bjudzhetnoj medicinskoj organizacii [Analysis of budgetary medical organization economic performance]. *Vestnik Voronezhskogo gosudarstvennogo universiteta. Serija: Ekonomika i upravlenie*, 2020, no. 2, pp. 75-89. (In Russ.)

8. Saitgareeva A.A., Budarin S.S., Volkova O.A. Pokazateli i kriterii ocenki jeffektivnosti dejatel'nosti medicinskih organizacij v federal'nyh i regional'nyh normativnyh pravovyh aktah [Indicators and criteria for evaluating the effectiveness of medical organizations in federal and

regional regulatory legal acts]. *Vestnik Roszdravnadzora*, 2015, no. 6, pp. 12-23. (In Russ.)

9. Sergeeva N.M. O podhodah k ocenke jeffektivnosti funkcionirovanija medicinskih organizacij [On approaches to assessing the effectiveness of the functioning of medical organizations]. *Mezhdunarodnyj zhurnal prikladnyh i fundamental'nyh issledovanij*, 2017, no. 2-1, pp. 72-76. (In Russ.)

10. Sergeeva N.M. Ocenka jekonomicheskogo dejatel'nosti medicinskoj organizacii [Assessment of the economic activity of a medical organization]. *Regional'nyj vestnik*, 2020, no. 2 (41), pp. 95-97. (In Russ.)

11. Soboleva E.A. Ispol'zovanie otkrytyh dannyh dlja ocenki finansovyh pokazatelej zdravoohranjenja [Using open data to assess the financial performance of healthcare]. *Biznes-obrazovanie v ekonomike znanij*, 2020, no. 3 (17), pp. 125-132. (In Russ.)

12. Cherezova Ja.A., Halimanenko S.N., Nabiev I.R. Formirovanie sistemy pokazatelej kompleksnoj ocenki jeffektivnosti dejatel'nosti gosudarstvennyh stomatologicheskikh poliklinik [Formation of a system of indicators for a comprehensive assessment of the effectiveness of the activities of state dental clinics]. *Azimet nauchnyh issledovanij: jekonomika i upravlenie*, 2019, vol. 8, no. 3 (28), pp. 385-388. (In Russ.)

13. Shherbakova N.F., Minakova D.V. Analiz dohodov i rashodov uchrezhdenija zdravoohranjenja [Analysis of income and expenditures of health center establishment]. *Sovremennaja ekonomika: problemy i reshenija*, 2018, no. 4(100), pp. 62-72. (In Russ.)