

Воронцова Мария Мерабовна,
магистрант Липецкого филиала ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ», г. Липецк
manechka-91@mail.ru



Юдин Олег Иванович,
кандидат экономических наук, доцент кафедры экономики, менеджмента и маркетинга Липецкого филиала ФГБОУ ВПО «Финансовый университет при Правительстве РФ», г. Липецк

Калькуляция себестоимости услуги в медицинском учреждении

Аннотация. Калькуляция себестоимости услуги в медицинском учреждении – важная составляющая учетного процесса, которая позволяет узнать, сколько затрат по различным статьям и в целом приходится на конкретный вид продукции, какова доля прямых и косвенных расходов в себестоимости единицы продукции, а также установить обоснованную цену на медицинскую услугу. В статье рассмотрены медицинские расходы по экономическим элементам и калькуляционным статьям.

Ключевые слова: прибыль, издержки, себестоимость, медицинская услуга, цена продукции, анализ, планирование затрат, управление производством.

Раздел: (04) экономика.

В настоящее время весьма актуален поиск рационального механизма управления затратами, учитывающего взаимосвязи и взаимозависимости отдельных составляющих затрат и позволяющего без сложных аналитических расчетов объективно диагностировать уровень формирующихся затрат, выявлять тенденции их изменения и эффективно управлять как уровнем затрат, так и тенденцией их формирования.

Управление затратами – это процесс их учета, анализа и планирования в целях изыскания резервов относительной экономии средств под влиянием более высокого роста коммерческих результатов в сравнении с затратами.

Управление затратами должно осуществляться путем целенаправленного воздействия на отдельные составляющие затрат, с одной стороны, а с другой – путем управления динамикой их формирования, то есть процессом. Следовательно, управление затратами можно рассматривать как двуединый процесс.

Главным мотивом деятельности любой фирмы в рыночных условиях является максимизация прибыли. Истинные возможности реализации этой важнейшей стратегической цели во всех случаях ограничены издержками производства и спросом на выпускаемую предприятием продукцию. Учитывая то, что издержки – это основной ограничитель прибыли и в то же время главный фактор, который влияет на объем предложения, то принятие решений руководителями организации неосуществимо без анализа уже имеющихся затрат производства и планирования их величины на перспективу.

При осуществлении хозяйственно-производственной деятельности на любом предприятии естественным образом потребляются сырье, материалы, топливо, энергия, работникам выплачивается заработная плата, отчисляются платежи на их социальное и пенсионное страхование, начисляется амортизация, а также осуществляется еще ряд необходимых затрат. Посредством процесса обращения эти затраты постоянно возмещаются из выручки предприятия от реализации продукции (работ, услуг), что обеспечивает непрерывность производственного процесса.

Эффективный механизм управления затратами должен включать органичное соединение всех составляющих элементов затрат для того, чтобы можно было управлять формированием этих составляющих, а также контролировать процедурность самого процесса. Взаимодействие элементов механизма позволяет найти оптимальное сочетание составляющих затрат и результата. Сущность самого процесса управления затратами будет сводиться к тому, чтобы найти оптимум между всеми видами затрат, каждым из их элементов и получаемым результатом (объемом выпуска, прибылью и т. п.).

Основные методы управления затратами: absorption costing, direct costing, standard costing, target costing, kaizen costing и другие. Данная систематизация дает возможность четкой постановки целей управления затратами в создаваемой системе управления, успешного интегрирования известных методов управления затратами в единую систему управления, а также создает прочную научную базу для выбора возможных способов воздействия на затраты [1].

Выполнение функций управления затратами в полном объеме отражает механизм воздействия управляющей подсистемы (субъекта управления) на управляемую подсистему – объект управления. Под субъектом управления в данном случае понимаются руководители и менеджеры предприятия, цехов, участков. Объектами управления являются центры ответственности и формирования затрат. Предметом управления выступают методические и организационные вопросы, отражающие качество выполнения функции управления себестоимостью продукции.

Планирование и прогнозирование – это важнейшая часть всей системы управления затратами предприятия. Планирование подразделяется на долгосрочное и текущее. Задачей долгосрочного планирования является технико-экономическое обоснование ожидаемой эффективности затрат на производство новой продукции, исследование эффективности инноваций и инвестиций, направляемых на увеличение производственных мощностей предприятия. Наконец, это обоснование целесообразности затрат на НИОКР, разработку принципиально новых технологических процессов и средств автоматизации производства. Одновременно с этим прогнозируются возможные рынки сбыта продукции, объемы реализации, факторы риска и неопределенности, колебания цен, а также возможные изменения в реализации по определению состава затрат, относимых на себестоимость продукции, и по налогообложению.

Текущие планы конкретизируют и детально обосновывают реализацию ближайших целей предприятия, вытекающих из прогнозов. Текущее планирование отражает возможности ближайшего будущего, оно обосновывается в разрезе кварталов, а при необходимости и месячных планов. В процессе текущего планирования обосновывается состав показателей, в разрезе которых рассчитывается себестоимость продукции, например затраты на один рубль продукции, себестоимость и рентабельность конкретных изделий, факторы, воздействующие на изменение себестоимости продукции.

В процессе планирования определяется уровень допустимых затрат, влияние реализуемых инвестиционных и инновационных проектов на себестоимость продукции. Наряду с этим рассчитывается влияние инфляции на экономические показатели себестоимости продукции.

Себестоимость продукции – это денежное выражение непосредственных затрат предприятия на производство и реализацию продукции.

Калькуляция – это исчисление себестоимости единицы продукции или услуг по статьям расходов. В отличие от элементов сметы затрат, статьи калькуляции себестоимости объединяют затраты с учетом их конкретного целевого назначения и места образования.

Калькуляция себестоимости продукции – это не просто метод бухгалтерского учета, а важнейшая часть учетного процесса, которая позволяет узнать, сколько затрат по различным статьям и в целом приходится на конкретный вид продукции, какова доля прямых и косвенных расходов в себестоимости единицы продукции, а также установить обоснованную цену на отдельные позиции продуктовой или товарной номенклатуры.

Объекты калькуляции – отдельные изделия, группы изделий, полуфабрикаты, работы и услуги, себестоимость которых надо определить. Аналитический учет затрат на производство ведется по объектам калькуляции. Для каждого объекта необходимо правильно выбрать калькуляционную единицу, в качестве которых применяют в основном натуральные (тонны, метры) и условно-натуральные единицы, исчисленные с помощью коэффициентов. Калькуляционные единицы могут не совпадать с учетной натуральной единицей. Применение укрупненных калькуляционных единиц упрощает составление плановых и отчетных калькуляций.

Существуют различные методы калькулирования. Одни являются универсальными, другие в большей степени подходят для управленческого учета.

Различают плановые и фактические калькуляции. Главный объект калькулирования – готовые изделия (продукция), предназначенные для отпуска за пределы предприятия. Существует типовая номенклатура затрат по статьям калькуляции, однако министерства и ведомства могут вносить в нее изменения в зависимости от отраслевых особенностей.

Статьи затрат, входящие в состав калькуляции, подразделяют на простые и комплексные. Простые состоят из одного экономического элемента (заработная плата). Комплексные статьи включают несколько элементов затрат и могут быть разложены на простые составляющие (общепроизводственные, общехозяйственные расходы и др.).

Учет затрат необходим для определения финансовых результатов деятельности предприятия.

Структура себестоимости по калькуляционным статьям показывает: соотношение затрат в полной себестоимости продукции, что израсходовано, куда израсходовано, на какие цели направлены средства. Она позволяет выделить расходы каждого цеха или подразделения предприятия.

К факторам, обеспечивающим снижение себестоимости, относятся: экономия всех видов ресурсов, потребляемых в производстве, – трудовых и материальных; повышение производительности труда, снижение потерь от брака и простоев; улучшение использования основных производственных фондов; применение новейшей технологии; сокращение расходов по сбыту продукции; изменение структуры производственной программы в результате ассортиментных сдвигов; сокращение затрат на управление и другие факторы [2].

Себестоимость медицинских услуг представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе оказания (производства) услуг материалов, основных фондов, топлива, энергии, трудовых ресурсов, а также других затрат на их производство.

По содержанию и назначению расходы группируются по экономическим элементам и калькуляционным статьям. Группировка затрат по калькуляционным статьям отражает их состав в зависимости от направления расходов на оказание (производство) услуги. Исходя из этого, напрашивается вывод, что конечным объектом калькулирования себестоимости являются медицинские услуги, которые имеют непростую отраслевую специфику.

Медицинская услуга представляет собой вид медицинской помощи, оказываемый медработниками и учреждениями здравоохранения населению.

Медицинская услуга, как и любой товар, обладает стоимостью, денежным выражением которой является цена. Цена включает в себя две основные составляющие: себестоимость и закладываемую прибыль. Прибыль, как правило, относится к планируемым показателям, в то время как себестоимость может рассчитываться по плановым и фактическим расходам учреждения.

В себестоимость включаются затраты, непосредственно связанные с оказанием медуслуг.

К затратам, включаемым в себестоимость медуслуг, относятся:

- 1) расходы на оплату труда, начисленные по всем основаниям;
- 2) отчисления на социальное страхование;
- 3) отчисления на обязательное медицинское страхование сотрудников;
- 4) канцелярские и хозяйственные расходы;
- 5) затраты на медикаменты;
- 6) износ основных фондов;
- 7) износ мягкого инвентаря и обмундирования;
- 8) затраты на капитальный ремонт зданий и сооружений;
- 9) прочие расходы.

Разъясним некоторые из перечисленных затрат, включаемых в себестоимость медицинских услуг. Так, расходы на оплату труда определяются пропорционально времени, затрачиваемому на оказание той или иной услуги.

Начисления на заработную плату предусматривают расходы на уплату налогов и взносов на государственное страхование (ЕСН, пенсионные взносы, отчисления на страхование от несчастных случаев) [3].

Износ основных средств, инвентаря и обмундирования рассчитывается исходя из балансовой стоимости, нормативного срока службы и утвержденных в установленном порядке норм износа.

К прочим расходам относятся учебные затраты, расходы на производственную практику учащихся, расходы, связанные с приобретением учреждением лицензии и сертификатов.

Из состава остальных расходов, включаемых в себестоимость услуг, выделяют прямые материальные затраты и накладные расходы. К первой группе относится стоимость оплаты медикаментов, одноразовых принадлежностей, а также износ медоборудования. Во вторую группу входят все виды расходов, непосредственно не относящиеся к оказанию медицинских услуг. Среди них: канцелярские и хозяйственные расходы, износ немедицинского оборудования, оплата труда административно-управленческого персонала, прочие затраты.

Группировка затрат по экономическим элементам отражает их распределение по экономическому содержанию, независимо от формы использования в производстве (оказании) того или иного вида услуг.

Затраты подразделяются:

- на расходы на оплату труда;
- начисления на заработную плату;
- прямые материальные затраты;
- накладные расходы.

Перейдем к следующему элементу себестоимости детальной услуги – к прямым материальным затратам. Они складываются из расходов на оплату медикаментов, перевязочных средств, одноразовых принадлежностей и износа медицинского оборудования.

Затраты на медикаменты, перевязочные средства и другие материальные запасы, расходуемые в процессе оказания детальной услуги, рассчитываются в традиционном порядке исходя из количества отпущенных на выполнение услуги материалов и их учетной стоимости. Износ медицинского оборудования определяется расчетным путем исходя из отработанного оборудованием времени, затраченного на оказание конкретной детальной услуги.

Таким образом, грамотно организованный учет затрат на предприятие позволяет вести оперативный анализ себестоимости по статьям затрат и принимать своевременные меры по снижению стоимости выполняемых услуг, что дает возможность влиять на их рыночную конкурентоспособность.

Оценка и сопоставление методов затрат и результатов позволяют принимать обоснованные решения для предпринимателя.

В обоих случаях требуется как можно полнее и точнее определить, во-первых, компоненты затрат, во-вторых, круг последствий, результатов, к которым они приводят, в-третьих, экономические измерители, позволяющие оценивать разнообразные элементы затрат и результатов в едином масштабе, в-четвертых, чистую отдачу, то есть разницу между результатами и затратами.

Четкие формализованные процедуры оценки и соизмерения затрат и результатов способны служить альтернативой, с одной стороны, волюнтаристскому принятию решений, подчиненному в конечном счете интересам бюрократии, а с другой – планированию предстоящих расходов «от достигнутого уровня», когда затраты определяются не столько соображениями рациональности, сколько ранее сложившимися пропорциями [4].

В центре внимания оказывается поиск альтернативных вариантов использования общественных средств и сравнение этих вариантов между собой с целью выбора оптимального.

Разработка и применение аналитических процедур, помогающих принимать обоснованные решения, сами по себе являются конкретными видами деятельности в общественном секторе и требуют расходов. Чем более полную и совершенную информацию предполагается использовать, тем, как правило, больше времени и средств приходится затрачивать на ее получение. Это относится как к сбору исходных данных, так и к их обработке. Уточнение информации может обесцениваться ее слишком поздним поступлением и чрезмерным ростом ее стоимости. В связи с этим на практике далеко не всегда реализуются все теоретически имеющиеся резервы совершенствования оценок и принимаемых на их основе решений. Соответственно, остается некоторое, хотя и существенно суженное, пространство и для сугубо волевых, интуитивных решений, и для планирования «от достигнутого».

Рациональное использование учетной информации организации способствует оперативному управлению затратами и составлению калькуляции для целей руководства.

Более детальное изучение вопроса затрат на производство услуг позволит руководителям и бухгалтерам организаций правильно увидеть статьи расходов и умело составить отчет о производственных затратах, а это, в свою очередь, создаст благоприятную почву для выживания и процветания предприятия в жестких условиях рыночной экономики.

Ссылки на источники

1. Асылбеков И. Калькуляция себестоимости по методу «Директ-костинг». Ее достоинства и недостатки // Молодежь и актуальные проблемы современного мира. – 2004. – № 4. – С. 66.
2. Шаброва А. И. Методы калькуляции себестоимости продукции в управлении затратами на предприятии // Экономические науки. – 2013. – № 98. – С. 143–146.
3. Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 40 от 06.12.2011 № 402-ФЗ (принят ГД ФС РФ 22.02.2011) // Российская газета. – 2011. – 09 дек.
4. Юдин О. И., Стрельцов Д. А. Факторы, влияющие на возникновение рисков в хозяйственной деятельности промышленных предприятий / ГНУ НИИ ЭОАПК ЦЧР РФ, 2010. – 5 с.

Maria Vorontsova,

Master student, Financial University under the Government of the Russian Federation, Lipetsk branch, Lipetsk
manechka-91@mail.ru

Oleg Yudin,

Candidate of Economic Sciences, Associate Professor at the chair of Economics, Management and Marketing,
 Financial University under the Government of the Russian Federation, Lipetsk branch, Lipetsk

Costing services in a medical facility

Abstract. Cost accounting services in a medical facility is an important component of the accounting process, which helps to get information about of costs for different issues and particular type of product; about percentage of direct and indirect costs in the unit cost of production and reasonable price for medical service. The paper describes the medical expenses on economic elements and calculation issues.

Key words: profit, costs, cost, health service, cost analysis, cost planning, production management.

References

1. Asylbekov, I. (2004). "Kal'kuljacija sebestoimosti po metodu 'Direkt-kosting'. Ee dostoinstva i nedostatki", *Molodezh' i aktual'nye problemy sovremennogo mira*, № 4, p. 66 (in Russian).
2. Shabrova, A. I. (2013). "Metody kal'kuljicii sebestoimosti produkcii v upravlenii zatratami na predpriatii", *Jekonomicheskie nauki*, № 98, pp. 143–146 (in Russian).
3. (2011). "Federal'nyj zakon 'O buhgalterskom uchete' ot 06.12.2011 № 40 ot 06.12.2011 № 402-FZ (prinjat GD FS RF 22.02.2011)", *Rossijskaja gazeta*, 09 dek. (in Russian).
4. Judin, O. I. & Strel'cov, D. A. (2010) *Faktory, vlijajushhie na vzniknovenie riskov v hozjajstvennoj dejatel'nosti promyshlennyh predpriatij / GNU NII JeOAPK CChR RF*, 5 p. (in Russian).

Рекомендовано к публикации:

Горевым П. М., кандидатом педагогических наук,
 главным редактором журнала «Концепт»

Поступила в редакцию <i>Received</i>	29.09.15	Получена положительная рецензия <i>Received a positive review</i>	30.09.15
Принята к публикации <i>Accepted for publication</i>	30.09.15	Опубликована <i>Published</i>	28.11.15



www.e-koncept.ru

© Концепт, научно-методический электронный журнал, 2015

© Воронцова М. М., Юдин О. И., 2015