



Вячеслав ДОРОФЕЕВ,
кандидат экономических наук, доцент БГЭУ

БЮДЖЕТНАЯ СМЕТА ОРГАНИЗАЦИИ ЗДРАВООХРАНЕНИЯ. КАКОЙ ЕЙ БЫТЬ?

На содержание и развитие учреждений бюджетной сферы направляется, как правило, 70–80% средств местных бюджетов, немалые суммы выделяются также из республиканской казны. Насколько эффективно и рационально используются эти государственные средства? Объективный ответ на этот вопрос вряд ли даст даже самый искусственный контролер. На примере системы здравоохранения автор анализирует практику планирования расходов бюджетных организаций, предлагает свои подходы к ее совершенствованию.

ПЛАНИРОВАНИЕ расходов на содержание организаций здравоохранения за счет средств бюджета в принципе сводится к составлению двух сводных форм: бюджетной сметы и свода исчисленных расходов. Из сводной формы «Бюджетная смета организации здравоохранения» усматривается, что конечной целью в планировании расходов является расчет необходимых ассигнований к проекту бюджета на очередной финансовый год. А из сводной формы «Свод исчисленных расходов на содержание бюджетной организации здравоохранения» – расчет необходимых ассигнований к проекту бюджета на очередной финансовый год для исчисления норматива бюджетной обеспеченности по здравоохранению на средне-статистического жителя.

Обратимся к постановлению Минфина от 30.01.2009 г. № 8 «О порядке составления, рассмотрения и утвержде-

ния бюджетных смет получателей бюджетных средств, смет доходов и расходов внебюджетных средств бюджетных организаций» (далее – постановление № 8). В соответствии с этим документом расходы, включаемые в бюджетные сметы получателей бюджетных средств, должны быть обоснованы соответствующими расчетами по статьям, подстатьям и элементам расходов экономической классификации. При этом распорядители средств при рассмотрении и проверке проектов бюджетных смет получателей средств должны обеспечить соблюдение режима экономии и недопущение завышенных и не подтвержденных соответствующими расчетами и обоснованиями расходов.

В Минздраве эти вопросы регламентирует постановление от 29.08.2008 г. № 153. Им утверждена Инструкция по составлению сметы расходов больничной, амбулатор-

но-поликлинической организации, организации скорой медицинской помощи, финансируемых за счет средств бюджета. Действует и постановление Минздрава от 23.02.2010 г. № 19. Вместо Инструкции им утверждено аналогичное Методическое пособие. Однако оба этих документа не отвечают требованиям, изложенным в постановлении № 8. Ряд расчетов в Методическом пособии упрощены и абстрагированы до такой степени, что невозможно определить их обоснованность. По некоторым видам расходов, которые являются составной частью элемента расходов, формы расчетов к Методическому пособию вообще не приложены. Как ни странно, но даже утвержденная в 2005 году Инструкция по составлению сметы расходов больничной организации, финансируемой за счет средств бюджета (постановление Министерства здравоохранения от 14.03.2005 г. № 6), была подготовлена более грамотно и достаточно конкретизирована. В ней учитывались все необходимые показатели для обоснования расчетов к смете.

Складывается впечатление, что цель указанного Методического пособия – не реальность исчисления необходимых расходов к бюджетной смете, а экономия времени на составление расчетов. Все расчеты к смете, за исключением расходов на заработную плату и начисле-



ния на нее, упрощены: расходы за прошлый год являются базой для следующего, меняется только стоимость материальных ценностей и услуг. Такие расчеты не дают представления об объективности расходов минувшего года, не отражают новые потребности. Норм по материальным ценностям для организаций здравоохранения до сих пор нет, хотя Закон «О государственных минимальных стандартах» обязывает их иметь. Действующие нормы по другим элементам расходов, утвержденные отраслевыми министерствами (например, по транспорту, коммунальным расходам), почему-то для Минздрава необязательны.

По существу в Методическом пособии по составлению бюджетной сметы организации здравоохранения по сравнению с методикой планирования расходов, изложенной в Инструкции № 153 от 29.08.2008 г., практически ничего не изменилось. Исключение – замена в заглавиях отдельных граф приложений термина «вид медицинской помощи» на «условия оказания медицинской помощи, иного вида деятельности». А в самом тексте добавлены отдельные абзацы или фразы, с бюджетной классификации списаны также перечни всех подряд расходов. Часть из них не имеет никакого отношения к бюджетной смете организации здравоохранения. Кроме того, в ней содержится часть информации абсолютно бесполезной при планировании расчетов.

ВТО ЖЕ время в Методическом пособии, на мой взгляд, упущено главное – порядок распределения расходов административно-управленческого, хозяй-

ственно-обслуживающего, прочего персонала и персонала вспомогательных структурных подразделений (рентгенологических, физиотерапевтических отделений, функциональной диагностики, клинико-диагностических лабораторий и др.) между стационарной медицинской помощью, амбулаторно-поликлинической и скорой медицинской помощью, для которых они являются общими. Да и сами расчеты составлены настолько неудачно, что даже по основным структурным подразделениям того же стационара не все их можно распределить, поскольку для некоторых это и не требуется. Они нужны лишь по условиям оказания медицинской помощи. Ведь бухгалтерский учет материальных запасов, предметов в составе оборотных и основных средств ведется не по условиям оказания медицинской помощи, а по материально-ответственным лицам, обеспечивающим их сохранность.

Понятно стремление Минздрава получить информацию для более реального распределения расходов, приходящихся на один койко-день в условиях стационарной медицинской помощи и на одно посещение врача в условиях амбулаторно-поликлинической медицинской помощи. Они необходимы для исчисления норматива бюджетной обеспеченности в расчете на каждого жителя. Однако зачем изобретать велосипед, если все уже было сделано и продумано до мелочей ранее? Существовало даже компьютерное программное обеспечение, соответствующее требованиям всех законов и инструкций. В январе 2006 г. оно было зарегистрировано

в Белорусском центре медицинских технологий после опытной эксплуатации и рекомендаций Минздрава к внедрению. В мае же 2010 года всем организациям направляется письмо о приостановке внедрения этого программного обеспечения, якобы до изучения экономического эффекта от его использования. Выходит, четырех предыдущих лет для этого не хватило?

Рассмотрим детально качества предложенных Минздравом форм расчетов по каждому элементу расходов, которые изложены в Методическом пособии.

В приложении № 4 приведена форма штатного расписания. В ней к условиям оказания медицинской помощи отнесены «общий для всех служб персонал» (графа 4) и «межрайонное отделение переливания крови» (графа 8). Спрашивается: разве общий для всех служб персонал (административно-управленческий, бухгалтерия, планово-экономический отдел, хозяйственно-обслуживающий персонал, включая кухонный и другие службы) занимается оказанием медицинской помощи? Ведь эти службы содействуют оказанию медицинской помощи. Расходы на их содержание должны распределяться по определенным критериям, исходя из условий оказания медицинской помощи (стационарная, амбулаторно-поликлиническая и скорая медицинская помощь). Вспомогательный персонал (клинико-диагностическая лаборатория, рентгенологическое, физиотерапевтическое отделение, отделение функциональной диагностики и другие) не оказывают медицинскую помощь пациенту – лишь вспомогательные услуги (проводят различные



исследования, процедуры и прочие услуги медицинского характера) по просьбе или по указанию структурных подразделений, оказывающих помощь в условиях стационара, амбулаторно-поликлиническую. Соответственно, расходы на содержание этих служб также должны распределяться по определенным критериям. Это же касается и отделений переливания крови.

В О ВСЕХ расчетах к смете предусматривается исчисление расходов по условиям оказания медицинской помощи. Однако по содержанию форм сделать это не представляется возможным, поскольку расходы предусмотрены по каждому структурному подразделению. В расчете же не сказано, как распределить расходы, приходящиеся на общий для всех служб персонал.

Более грамотными и обоснованными являются только формы расчетов для исчисления заработной платы по всем видам надбавок, доплат и прочих выплат в разрезе структурных подразделений. Они полностью скопированы с Инструкции по составлению сметы расходов больничной организации, финансируемой за счет средств бюджета, утвержденной постановлением Минздрава от 14.03.2005 г. № 6. Однако форма сводного расчета в разрезе структурных подразделений, которая была предусмотрена указанной Инструкцией, в Методическом пособии по составлению бюджетной сметы упразднена. Поэтому непонятно: как распределить расходы на заработную плату по условиям оказания медицинской помощи, куда (на какие условия оказания медицинской помощи) и как отнести фонд

заработной платы, приходящийся на вспомогательные и содействующие оказанию медицинской помощи структурные подразделения?

Кроме того, в примечании расчета по надбавкам отмечено, что надбавки врачам общей практики, главным врачам, выполняющим объем врачебной нагрузки врача общей практики, участковым врачам-терапевтам и педиатрам и многим другим специалистам и руководителям за высокие достижения в работе, сложность и напряженность труда, выполнение особо важных работ нужно отражать одной строкой в целом по организации здравоохранения. Как распределить эти суммы расходов по условиям оказания медицинской помощи? Ответа на этот вопрос нет. Как и увязки с текстом Методического пособия по составлению бюджетной сметы с последующим сводом исчисленных расходов на содержание организации.

В приложении № 20 приведена форма сводного расчета расходов на заработную плату к бюджетной смете в целом по организации (без распределения по структурным подразделениям). В нем в заглавии графы 3 отмечено, что в данной графе заполняется количество должностей по штатному расписанию на начало года. А по тексту Методического пособия по составлению бюджетной сметы речь идет о штатном расписании, составляемом на конец года, то есть с учетом вводимых (или сокращаемых) должностей в планируемом году, что должно быть отражено в примечании штатного расписания. Выходит, что к бюджетной смете нужно прилагать два штатных расписания. Но поскольку форма сводного расчета предусматривает исчисление заработ-

ной платы на планируемый год согласно штатному расписанию на начало года, то получается, что расходы на заработную плату на вновь вводимые должности планировать не надо. Такого в практике планирования расходов на здравоохранение ранее никогда не было. Следует также отметить, что в штатном расписании врачи-специалисты, включая руководителей структурных подразделений, сгруппированы под определением «медицинские работники с высшим медицинским образованием». А в номенклатуре должностей, утвержденной Министерством здравоохранения постановлением от 08.06.2009 г. № 61, они сгруппированы как «Служащие с высшим медицинским образованием». Да и по тексту Методического пособия врачи-специалисты названы служащими с высшим медицинским образованием. Непонятно, на каком основании они отнесены к медицинским работникам, а не к служащим с высшим медицинским образованием? Это несоответствие характерно и в отношении служащих со средним медицинским образованием.

Остальные формы расчетов к бюджетной смете, за исключением исчисления расходов на питание и командировочные расходы, разработаны настолько некорректно, что о каком-то экономическом обосновании не может быть и речи. Они представляют собой отдельные расчеты, практически переписанные из Методического пособия по составлению сметы расходов на содержание больничных организаций, утвержденно-го приказом Министерства финансов от 23.02.2000 г. № 68/63. Это пособие не предусматривало более детальных расчетов по подста-



тям расходов, касающихся приобретения материальных ценностей. На тот момент не было соответствующей законодательной базы, позволяющей исчислять планируемое количество материальных ценностей с учетом износа, сроков его полезного использования, а также компьютерной техники. Усложнение расчетов в то время приводило бы к большим трудозатратам по их составлению. Однако по исчислению расходов на медикаменты и перевязочные средства было предусмотрено более детальное составление расчетов, поскольку этот элемент расходов является одним из главных в общей сумме расходов, особенно больничных организаций. Но ведь от того, насколько правильно запланировано количество лекарственных и перевязочных средств, зависит качество лечения больного в стационаре. Несмотря на эти изменившиеся обстоятельства, новое Методическое пособие по составлению бюджетной сметы не предусматривает даже той методики планирования расходов на медикаменты и перевязочные средства, которая была утверждена в 2000 году.

Если более конкретно остановиться на методике планирования приобретения лекарственных средств, изложенной в Методическом пособии от 23.02.2010 г. № 19, то в экономическом обосновании объема расходов упразднено даже то, что практи-

ковалось на протяжении многих последних лет.

Форма расчета расходов на приобретение лекарственных средств, утвержденная пособием, следующая (таблица 1).

Как видно из таблицы, речь идет о среднем расходе по лекарственным средствам на койко-день в сумме, а не в количественном выражении в разрезе структурных подразделений, сложившемся фактически за прошлый год, который берется в основу для планирования расходов на будущий год. Но в пункте 70 Методического пособия по составлению бюджетной сметы организации здравоохранения от 23.02.2010 г. № 19 предусмотрено, что расходы на приобретение лекарственных средств рассчитываются с учетом фактического их наличия на начало планируемого года как в структурных подразделениях, так и на складах (аптеке) организации по форме расчета, приведенной согласно приложению 21 к настоящему Методическому пособию. Однако, как составить расчет с учетом фактического наличия лекарственных средств в структурном подразделении, на складе, если в этой форме речь идет о суммах расхода и нигде не упоминается о фактическом наличии в количественном выражении. С чем сравнивать планируемые суммы расходов на лекарственные средства? Разве сравнимы суммы расходов

на лекарственные средства в целом по отделению с остатками на складе? Если авторы Методического пособия решили сравнить суммы, планируемые на медикаменты, с суммами на складе (в аптеке), то суммы на медикаменты ни о чем не говорят. Можно иметь на определенную сумму 100 наименований лекарственных средств, а можно на эту сумму иметь 50 наименований, что очень существенно отразится на лечении пациентов больниц.

Вместо того, чтобы получить возможность анализировать эффективность расходования ассигнований на лекарственные средства учреждения в целом и его структурных подразделений и видеть их обеспеченность конкретными лекарственными средствами, избран вариант планирования, исключающий понимание того, какими лекарственными средствами – дорогими или дешевыми, в каком объеме обеспечены ими структурные подразделения. Получается, что сумма расходов на лекарственные средства, сложившаяся за прошлый год, будто за счет дорогих лекарств и с большим запасом по отдельным наименованиям или наоборот будет запланирована и на следующий год. При этом бухгалтерский учет по лекарственным, перевязочным, дезинфицирующим средствам, спиртосодержащим растворам (спирту), резиновым перчаткам и другим

Таблица 1

Наименование структурных подразделений	Отчет за 20__ год			Расходы на 20__ год			Определено вышестоящей организацией и учтено в бюджетной смете, тыс.руб.
	Количество койко-дней	Фактический расход, тыс. руб.	Средний расход на 1 койко-день, тыс. руб.	Исчислено учреждением			
				Количество койко-дней	Средний расход на 1 койко-день, тыс. руб.	Всего, тыс. руб.	



материалам, относящимся на этот элемент расходов, раздельно не ведется. Значит, сумма расходов за прошлый год может состоять не только из лекарственных средств, но и многого другого, менее важного для оказания необходимой медицинской помощи.

Такого не было в практике ни в бывшем СССР, ни после его распада в Беларуси. На перевязочные средства существовали нормы, утвержденные Минздравом СССР. Так почему до сих пор Минздрав Беларуси их не пересмотрел и не утвердил свои? Ведь к этому обязывает Закон «О государственных минимальных стандартах». В Методическом пособии от 23.02.2010 г. № 19 вообще не сказано, как правильно исчислить расходы на перевязочные средства.

А ведь в предыдущей Инструкции от 14.03.2005 г. № 6 были сформированы формы расчетов раздельно по лекарственным и по перевязочным средствам. В основу расчета расходов на лекарственные средства был взят количественный расход на койко-день за прошлый год в разрезе наименований лекарственных средств по каждому структурному подразделению. Тогда можно было сопоставить количество, предполагаемое к планированию по смете, с фактическим наличием – как в отделении, так и на складе. Это позволяло точно определить потребность в медикаментах в необходимом ассортименте на планируемый год не только по учреждению, но и по республике в целом, что весьма важно для формирования плана закупок и производства медикаментов.

По перевязочным средствам в основу расчета потребности в них в Инструкции от 14.03.2005 г. № 6

была принята норма расхода на койку в разрезе их профилей. Ведь нормы на койку по перевязочным средствам в разрезе структурных подразделений, утвержденные еще Минздравом СССР, практически используются и в настоящее время.

В ПЕРЕЧЕНЬ расходов, относящихся на элемент 10.03.02 «Лекарственные средства и изделия медицинского назначения», приведенный в Методическом пособии № 19 от 23.02.2010 г., не включен этиловый спирт (спиртовой раствор). А по тексту этого пособия (пункт 68) предусматривается исчисление расходов, связанных с использованием этилового спирта для медицинских целей. Однако форма расчета не приведена, а в текстовой части записано, что расходы, связанные с использованием этилового спирта, исчисляются на основании утверждаемых Минздравом в установленном законодательством порядком норм и плановых показателей обслуживания (количества койко-дней, пролеченных пациентов) посещений служащих с высшим специальным медицинским образованием, ведущих амбулаторный прием. Но ведь нормы расхода этилового спирта утверждены постановлением Минздрава от 20.12.2006 г. № 115 не исходя из этих факторов, а на одну медицинскую манипуляцию, исследование, операцию. Как видно, нет никакой увязки с утвержденными нормами расхода этилового спирта. Как составить расчет по расходам на указанные цели, соблюдая требования Методического пособия, непонятно.

В тексте пособия (пункт 69) отмечено, что по бюджетной смете предусматривают-

ся расходы на приобретение дезинфекционных средств, используемых для обработки медицинской техники, изделий медицинского назначения, поверхностей помещений и оборудования, включая санитарно-гигиеническое, мягкого инвентаря, посуды, уборочного материала, антисептической обработки поверхности кожи рук медицинских работников и операционного поля пациента. Но ни слова не сказано, как исчислять расходы на эти цели. С учетом норм, которые изложены в Инструкции по применению каждого дезинфекционного средства или по расходу за прошлый год? Или планировать по принципу, чем больше израсходовано за прошлый год, тем больше нужно на следующий. А ведь цены на эти средства не низкие, порой даже выше, чем на лекарственные средства. Между тем, в Инструкции по составлению сметы от 14.03.2005 г. № 6 были предусмотрены формы расчетов по каждому объекту обработки дезинфекционными средствами с учетом норм расхода в зависимости от того, для каких целей используется средство, где были учтены все виды дезинфекционных обработок. И даже в программное обеспечение по составлению сметы были заложены нормы расхода более ста видов дезинфекционных средств из Инструкции по использованию каждого из них и по объектам обработки. Это давало возможность исчислить не только реальную потребность в них, но и упростить работу медсестер в части подготовки заявок о потребности дезинфекционных средств на планируемый год.

В тексте Методического пособия ничего не упоминается в отношении расходов, связанных с донорством

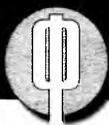


Таблица 2

№ п/п	Наименование условия оказания медицинской помощи, иного вида деятельности, изделий медицинского назначения	Единица измерения	Отчет за 20__год		Подлежит приобретению в 20__году						
			Количество	Сумма (тыс. руб.)	Исчислено учреждением			Определено вышестоящей организацией и учтено в бюджетной смете			
					Количество	Цена (тыс. руб.)	Сумма (тыс. руб.)	Количество	Цена (тыс.руб.)	Сумма (тыс. руб.)	
	В приложении № 25 вместо слов «изделий медицинского назначения» записано «прочих расходных материалов»										

крови: по какой форме производить расчет или вообще его не прикладывать. Такой подход дает основание специалистам на местах не прикладывать экономического обоснования.

В ПРИЛОЖЕНИИ № 21 и 25 сделана попытка рассчитать сумму расходов, необходимую по бюджетной смете на приобретение изделий медицинского назначения, прочих расходных материалов и предметов снабжения. Указанные ценности занимают большой удельный вес в общей сумме расходов любой организации здравоохранения.

Форма расчета для исчисления указанных расходов, приведенная в Приложении № 21 и № 25 следующая (таблица 2).

Как видно, расчет следует составлять по условиям оказания медицинской помощи, но без распределения по структурным подразделениям. Этот элемент расходов включает в себя большое количество материальных ценностей (весь медицинский инструментарий, медицинские аппараты, приборы и оборудование, относящиеся к предметам в составе оборотных средств). Указанные материальные ценности находятся в отделениях. Эта форма расчета приемлема

только для расходных материалов, которые планируются на год и инструментария разового пользования. Спрашивается: как по этой форме расчета учесть фактическое наличие изделий медицинского назначения, используемых более года? Об этом в таблице информации нет. Из расчета усматривается, что основой планирования расходов на материальные ценности (предметы) является фактический расход за прошлый год. Но ведь бухгалтерский учет изделий медицинского назначения ведется в разрезе структурных подразделений и материально ответственных лиц.

Каким образом и на какие условия оказания медицинской помощи следует отнести изделия медицинского назначения, приходящиеся на вспомогательные структурные подразделения (рентгенкабинет, физиотерапевтическое отделение, отделение (кабинет) функциональной диагностики, клиничко-диагностическая лаборатория и др.) и структурные подразделения, содействующие оказанию медицинской помощи (административно-управленческий персонал, бухгалтерия, организационно-методический кабинет, хозяйственная служба и др.) согласно указанной форме

расчета? Кроме того, в графе «отчет за 20__год» непонятно, что следует отразить: количество изделий медицинского назначения, приобретенное за прошлый год, или количество, имеющееся в наличии?

Последнее не может служить основанием для планирования аналогичного количества на следующий год, поскольку большинство изделий медицинского назначения используются не одноразово, а на протяжении нескольких лет. Возможно, изделий достаточно после приобретения недостающего количества за прошлый год – этого в расчете не видно. Из приведенной формы расчета становится очевидным, что независимо от того, необходим предмет или нет, его можно снова планировать к приобретению. А если за прошлый год целый ряд предметов не был приобретен, в связи с тем, что не было острой необходимости или из-за недостатка ассигнований по смете, то, выходя в следующем году их нельзя приобрести, поскольку они не попали в отчет за прошлый год. Имеющееся количество не означает, что это норматив, которого следует придерживаться при составлении расчета расходов на указанные цели на планируемый год.

(Окончание в следующем номере)