

Республики Беларусь вызывает необходимость их доработки во избежание разночтений и неоднозначного толкования налогоплательщиками.

К числу проблем, возникающих вследствие влияния налогообложения на деятельность предприятий республики, можно отнести следующую: бухгалтерский учет, организуемый на отечественных предприятиях, "регулируется" специфическими налоговыми правилами и характер сплошного, непрерывного и взаимосвязанного отражения всей хозяйственной деятельности подчинен условиям налогообложения. Примером может служить организация и методика учета и расчета налога на добавленную стоимость до 2000 г. и после введения зачетного метода исчисления налога. С 2000 г. был введен зачетный метод исчисления НДС, что принципиально изменило не только документальное оформление и правила расчета НДС по реализованным ценностям, но и методику отражения на счетах бухгалтерского учета. Таким образом, в настоящее время в Республике Беларусь налоговый учет приобретает статус не только самостоятельного типа учета, но и становится доминирующим. В таких условиях отсутствует возможность определения уровня основных показателей, характеризующих финансово-хозяйственную деятельность, расчет которых не "загрязнен" налоговыми правилами и, соответственно, отсутствует возможность объективно оценить финансовое состояние предприятия, рассчитать основные прогнозные показатели.

Налогообложение, являясь незаменимым регулятором экономических отношений в Республике Беларусь, в настоящее время оказывает неоднозначное и в основном негативное влияние на финансово-хозяйственную деятельность предприятий. Сформирована диспропорция отношений между налоговыми органами и хозяйствующими субъектами, вызывающая подавление налоговым учетом бухгалтерского, а также подрыв финансового состояния предприятий. Таким образом, возникает необходимость пересмотра механизма налогообложения в целях проявления его экономической (стимулирующей) функции.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ЛИТЕРАТУРНЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Закон Республики Беларусь "О бухгалтерском учете и отчетности" 25.06.01 г. № 42-3.
2. Костылев В.А., Костылева Ю.Ю. Бухгалтерский и налоговый учет: проблемы взаимодействия/ Бухгалтерский учет.— 2002.— № 13.— С. 62-67.
3. Крейнина М.Н. Влияние налоговой системы на финансовое состояние предприятий/ Финансовый менеджмент.— 1997.— Июль-август.— С. 34-44.
4. Молявкина М.Н. Организация налогового учета/ Бухгалтерский учет.— 2002.— № 10.— С. 24-37.

РЕКОМЕНДАЦИИ ПО РАСЧЕТУ СТОИМОСТИ МЕДИЦИНСКИХ УСЛУГ

Л. Ф. Ескова, преподаватель БГЭУ

(Окончание, начало в № 11 за 2003 год)

2.1.5. Расчет дополнительной заработной платы.

Под дополнительной заработной платой понимается оплата в соответствии с действующим трудовым законодательством за не отработанное в учреждении время:

- оплата трудовых, дополнительных отпусков (компенсация за неиспользованный отпуск);
- оплата учебных отпусков;
- оплата времени, связанного с прохождением медицинских осмотров;
- оплата времени выполнения государственных обязанностей;
- выходные пособия;
- оплата льготных часов подросткам;
- оплата работникам-донорам за дни обследования, сдачи крови и отдыха, предоставляемого после каждого дня сдачи крови;
- оплата перерывов в работе кормящих матерей;
- оплата отпусков молодым специалистам перед началом работы.

Дополнительная заработная плата включается в затраты через коэффициент дополнительной заработной платы всего персонала, определяемый как отношение суммы выплат компенсационного характера к величине основной заработной платы всего персонала и рассчитывается по формуле (4)

$$K. \text{ доп.} = \frac{\Phi. \text{ доп.}}{\Phi. \text{ всего персонала.}}, \quad (4)$$

где *K. доп.* — коэффициент дополнительной заработной платы;

Ф.доп. – дополнительная заработная плата всего персонала учреждения;

Ф. всего персонала. – основная заработная плата всего персонала учреждения.

Коэффициент дополнительной заработной платы целесообразно рассчитывать в период составления сметы по основной деятельности. Дополнительная заработная плата в зависимости от профиля лечебного учреждения по экспертным оценкам колеблется от 8-11% в поликлинических учреждениях и до 25-30 % в стационарах.

В целом, расходы на оплату труда (основная и дополнительная заработная плата), приходящиеся на один случай поликлинического обслуживания составят:

$$З.пр. = З.осн. + (З.осн. * К.доп.), \quad (4)$$

где З.пр. – затраты на оплату труда (основная и дополнительная заработная плата) основного медицинского персонала отделения (врача и медсестры) на случай поликлинического обслуживания;

З.осн. — затраты на оплату труда (основная заработная плата) медицинского персонала (врача и медсестры) на случай поликлинического обслуживания;

К.доп. — коэффициент дополнительной заработной платы.

Расходы на оплату труда (основная и дополнительная заработная плата), приходящиеся на услугу “койко-день”, рассчитываются по формуле 5:

$$З.пр. (к.д.) = З.осн. (к.д.) + (З.осн. (к.д.) * К.доп.), \quad (5)$$

где З.пр. (к.д.) — затраты на оплату труда (основная и дополнительная заработная плата) основного медицинского персонала отделения по услуге “койко-день” по отделению;

З.осн. (к.д.) — затраты на основную заработную плату медицинского персонала по услуге “койко-день” по отделению;

К.доп. — коэффициент дополнительной заработной платы.

Оплата труда общеучрежденческого персонала включается в расчет в составе косвенных расходов, как заработная плата не подлежащая включению непосредственно (прямо) в технологию медицинской услуги. Рассчитывается через коэффициент косвенных расходов.

2.1.6. Расчет начислений на заработную плату.

Начисления на заработную плату (Н.пр.) производятся в соответствии с законодательством РБ. Чрезвычайный налог и обязательные отчисления в государственный фонд содействия занятости уплачиваются единым платежом и начисляются на основную и дополнительную заработную плату в соответствии и в размерах, предусмотренных налоговым законодательством.

В настоящее время максимальный размер ежемесячных отчислений составляет 40%. При определении суммы ставок отчислений необходимо учитывать особенности налогообложения бюджетных организаций.

$$Н.пр. = З.пр.*40%, \quad (6)$$

где Н.пр. — сумма начислений на основную и дополнительную заработную плату основного медицинского персонала отделения (врача и медсестры) на случай поликлинического обслуживания и по услуге “койко-день”;

З.пр. – расходы на оплату труда (основная и дополнительная заработная плата) основного медицинского персонала отделения (врача и медсестры) на случай поликлинического обслуживания и по услуге “койко-день”.

2.1.7. Расчет стоимости основных и вспомогательных материалов.

В состав расходов основных и вспомогательных материалов включаются расходы на медикаменты и перевязочные средства (код 1100302). К этому элементу расходов относятся расходы на приобретение: медикаментов, перевязочных средств, сывороток, вакцин, витаминов, минеральных вод, дезинфекционных средств, кислорода для медицинских целей и т.д.; пленок для рентгеновских снимков, материалов для производства анализов и оплату стоимости анализов, производимых в других учреждениях (при отсутствии своей лаборатории); приобретение расходных материалов для стерилизации оборудования и другие аналогичные расходы.

Расчет стоимости медикаментов и перевязочных средств производится по каждому подразделению на основании данных накладных-требований на выдачу медикаментов. Включаются в расчет стоимости по фактическим ценам приобретения без вычета предоставляемых торговых скидок. В случае приобретения материалов по отпускным ценам производителей доведение их до розничных цен осуществляется добавлением к ценам приобретения торговой надбавки, не превышающей 20%. Не включаются в стоимость медикаментов и перевязочных средств расходы на транспортные услуги по доставке их в учреждения, а также стоимость тары (упаковки) не подлежащей возврату. Затраты по найму автотранспорта для перевозки

медикаментов и перевязочных средств включаются в состав фактических расходов по категории “Текущие расходы”, предметной статье “Закупки товаров и оплата услуг”, подстатье “Оплата транспортных услуг”. Расходы на медикаменты и перевязочные средства рассчитываются по фактически произведенным затратам за предшествующий период на основании накладных (требований) ф. № 434 и данных накопительной ведомости ф. № 396 (мемориальный ордер № 13). Если в учреждении имеется своя аптека, то расчет по подразделениям учреждения производится по копиям аптечных требований.

В случае, когда учреждение в предыдущих отчетных периодах испытывало дефицит финансирования, использование в расчетах данные о фактически произведенных расходах приведет к искажению расчетных показателей, занижению стоимости оказываемых платных услуг. В целях недопущения подобной ситуации, целесообразно расчет по данной статье расходов осуществлять как прямым способом, приняв в качестве расчетного периода истекший месяц (квартал) путем подсчета затрат по спискам медикаментов, перевязочных средств и разового инструментария, зафиксированных в описании медицинской технологии каждой услуги, так и экспертными нормами расходования медикаментов при типовых технологиях оказания услуг, а также с учетом норм, утвержденных приказами Министерства здравоохранения.

В последующие периоды расчеты осуществляются с учетом фактически произведенных расходов.

Затраты на медикаменты и перевязочные средства на один случай поликлинического обслуживания рассчитывается по формуле 7:

$$З.м. = \frac{М.}{Ч.вр. * Ф.т. * К.исп. + Ч.ср. * Ф.т. * К.исп.} * З.т., \quad (7)$$

где З.м. — затраты на медикаменты на один случай поликлинического обслуживания;

М. — расход на медикаменты по подразделению за отчетный период;

Ч.вр. — число должностей врачей в отделении;

Ф.т. — бюджет рабочего времени медицинского персонала за отчетный период;

К.исп. — коэффициенты использования рабочего времени должностей медицинского персонала (табл. 1);

Ч.ср. — число должностей среднего медицинского персонала;

Ф.т. — бюджет рабочего времени соответствующего медицинского персонала за отчетный период;

З.т. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

Затраты на медикаменты в стоимость “койко-дня” включаются по формуле 8:

$$З.м. (к.д.) = \frac{М.}{N.(к.д.)}, \quad (8)$$

где З.м. — затраты на медикаменты отделения стационара в расчете на один “койко-день”;

М. — фактические затраты на медикаменты по отделению за расчетный период по отделению стационара;

N.(к.д.) — плановое количество “койко-дней” за расчетный период по отделению.

2.1.8. Расчет расходов на специальное питание основного персонала, занятого оказанием медицинских услуг.

Расчет стоимости специального питания основного медицинского персонала, работающего во вредных условиях, производится в соответствии с “Правилами бесплатного обеспечения работников молоком или другими равноценными пищевыми продуктами при работе с вредными веществами”, утвержденные Постановлением Совета Министров РБ от 27.02.2002 г. № 260. Стоимость расходов на специальное питание медицинского персонала (З.п.) включается в стоимость случая поликлинического обслуживания по формуле 9.

$$З.п. = \frac{П.с.}{Ч.вр. * Ф.т. * К.исп. + Ч.ср. * Ф.т. * К.исп.} * З.т., \quad (9)$$

где З.п. — затраты на специальное питание в расчете на один случай поликлинического обслуживания по подразделению;

П.с. — фактические затраты за отчетный период на специальное питание за подразделением;

Ч.вр. — число должностей врачей по подразделению, работающих во вредных условиях;

Ч.ср. — число должностей среднего медицинского персонала по подразделению, работающих во вредных условиях;

Ф.т. — бюджет рабочего времени соответствующего основного медицинского персонала за отчетный период;

З.т. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

Расходы на специальное питание З.п. (к.д.), подлежащие включению в стоимость услуги “койко-день” рассчитываются по формуле 10:

$$З.п. (к.д.) = \frac{П.с.}{N.(к.д.)}, \quad (10)$$

где З.п. (к.д.) — затраты на специальное питание в расчете на “койко-день” по отделению стационара; П.с. — фактические затраты на специальное питание за расчетный период по отделению стационара; N.(к.д.) — плановое количество “койко-дней” за расчетный период по отделению.

2.1.9. Расчет стоимости питания больных в отделениях стационара.

Расходы на питание больных, подлежащие включению в стоимость “койко-дня”, рассчитываются, согласно норм среднесуточного набора продуктов питания для одного больного по профилям коек, утвержденных постановлением Министерства здравоохранения РБ от 17 апреля 2002 г. № 22 “Об утверждении норм среднесуточного набора продуктов питания для одного больного в лечебно-профилактических и санаторных учреждениях Министерства здравоохранения РБ и норм выхода готовых блюд по возрастным группам для детей от 1 до 14 лет”. Нормы расхода в ассортименте и количестве соединяются с функционирующими ценами на продукты питания. Рассчитанная суммарная величина затрат на питание включается в стоимость “койко-дня”.

2.1.10. Расчет расходов на мягкий инвентарь.

В стоимость медицинской услуги включаются все затраты на приобретение мягкого инвентаря (Зи) (код 1100303) по мере их фактического списания на основании актов на списание с баланса белья, форменной одежды, обуви постельных принадлежностей, инструментов, производственного и хозяйственного инвентаря ф. № 443 и накопительной ведомости ф. № 438 (мемориальный ордер № 10). Затраты на приобретение мягкого инвентаря, подлежащие включению в стоимость услуги амбулаторно-поликлинического учреждения, рассчитываются по формуле 11:

$$З.и. = \frac{И}{Ч.вр. * Ф.т. * К.исп. + Ч.ср. * Ф.т. * К.исп.} * З.т., \quad (11)$$

где З.и. — расходы на мягкий инвентарь на случай поликлинического обслуживания;

И — стоимость списанного мягкого инвентаря по подразделению за расчетный период;

Ч.вр. — число должностей врачей в терапевтическом отделении (в нашем примере она составляет 10 единиц см. расчет формулы 2);

Ф.т. — бюджет рабочего времени должности врача за расчетный период;

К.исп. — коэффициенты использования рабочего времени должностей медицинского персонала (табл. 1);

Ч.ср. — число должностей среднего медицинского персонала в отделении;

Ф.т. — бюджет рабочего времени среднего медицинского персонала за расчетный период;

З.т. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

Затраты на приобретение мягкого инвентаря, подлежащие включению в стоимость услуги “койко-день”, рассчитываются по формуле 12:

$$З.и. (к.д.) = \frac{И.}{N.(к.д.)}, \quad (12)$$

где З.и. (к.д.) — расходы на мягкий инвентарь в расчете на один “койко-день” по отделению;

И. — стоимость списанного мягкого инвентаря за расчетный период по отделению стационара;

N.(к.д.) — плановое количество “койко-дней” за расчетный период по отделению.

В тех расчетных периодах, когда фактические расходы на списание мягкого инвентаря не производились и в учете не отражались, величина расходов на мягкий инвентарь на случай поликлинического обслуживания может быть рассчитана по нормам обеспечения мягким инвентарем с использованием данных о сроках службы и стоимости каждого вида инвентаря и в соответствии с Постановлением Министерства здравоохранения РБ: № 73 от 21.10.2002 г. “Об утверждении норм оснащения мягким инвентарем государственных организаций здравоохранения РБ”.

В этом случае в себестоимость медицинской услуги затраты на мягкий инвентарь целесообразно рассчитывать, принимая за расчетный период год. Затраты включаются в стоимость услуги на случай амбулаторно-поликлинического обслуживания по формуле 13:

$$З.и. = \frac{М.и.в. + М.и.ср.}{Ф.т. * К.исп. + Ф.т. * К.исп.} * З.т., \quad (13)$$

где З.и. — расходы на мягкий инвентарь на случай поликлинического обслуживания;

М.и.в. — стоимость мягкого инвентаря на год по подразделению на одну врачебную должность по нормам оснащения;

М.ср. — стоимость мягкого инвентаря на год по подразделению для среднего медицинского персонала по нормам оснащения;

Ф.т. — годовой бюджет рабочего времени должности врача;

Ф.т. — годовой бюджет рабочего времени медицинской сестры;

К.исп. — коэффициенты использования рабочего времени должностей медицинского персонала (табл. 1);

З.т. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

Нормативные затраты на мягкий инвентарь в стоимость услуги “койко-день” включаются по формуле 14:

$$З.и. (к.д.) = \frac{(М.ив.* Ч.вр.) + (Ми.ср.* Ч.ср.) + (Ми.к.* Чи.к)}{N.(к.д.)}, \quad (14)$$

где З.и.(к.д.) — расходы на мягкий инвентарь в расчете на услугу “койко-день” по отделению;

М.ив. — стоимость мягкого инвентаря на год по подразделению на одну врачебную должность по нормам оснащения по отделению стационара;

Ч.вр. — число должностей врачей в отделении;

М.ср. — стоимость мягкого инвентаря на год по отделению для среднего медицинского персонала в отделении стационара;

Ч.ср. — число должностей среднего медицинского персонала в отделении;

Ми.к. — стоимость мягкого инвентаря на год для койки по нормам оснащенности по отделению стационара;

Ч.к. — число коек по отделению;

N (к.д.) — плановое количество “койко-дней” за год по отделению.

2.1.11. Расчет амортизации оборудования.

В соответствии с письменным разъяснением Министерства здравоохранения РБ и Комитета цен при Министерстве экономики РБ №27-01-09/986 от 23.08.2001 г. при формировании цены на платные медицинские услуги статья “Амортизация оборудования” подлежит включению в калькуляцию себестоимости услуг в составе прямых расходов, предварительно исключив ее из состава накладных расходов.

Включение в стоимость одного случая поликлинического обслуживания амортизации оборудования, входящего в состав основных средств, производится пропорционально времени оказания услуг.

Расчет суммы амортизации при использовании линейного способа производится исходя из амортизируемой стоимости объекта основных средств и срока полезного использования. Установление срока полезного использования объектов основных средств производится организацией самостоятельно, исходя из условий, предусмотренных в п. 23 и в пределах установленного диапазона “Положения о порядке начисления амортизации основных средств и нематериальных активов”. Рассчитывается годовая сумма амортизации путем умножения амортизируемой стоимости объекта основных средств (С.о.), определяемой по инвентарным карточкам учета основных средств (форма ОС-6) и годовой нормы амортизации (Н.а.), соответствующей принятому сроку полезного использования в пределах наибольшего и наименьшего уровня групп, установленных для каждой укрупненной амортизационной группы (объекта) основных средств.

Годовая сумма амортизации рассчитывается по формуле 15:

$$(A.o.) = \frac{C.o. * H.a.}{100\%}, \quad (15)$$

где A.o. — годовая сумма амортизации;

С.о. — амортизируемая стоимость объекта основных средств, используемого при проведении исследования;

Н.а. — годовая норма амортизации (линейная).

Исходя из утвержденной нормы времени работы медицинского оборудования в соответствии с приказами Министерства здравоохранения “О расчетных нормах времени на проведение исследований” и сменности работы оборудования, рассчитывается сумма амортизации в минуту по конкретному объекту основных средств.

Сумма амортизации, подлежащая включению в затраты на один случай поликлинического обслуживания рассчитывается по формуле 16:

$$З.а = \frac{A.o.}{H.t.} * З.т., \quad (16)$$

где З.а. — затраты в сумме амортизационных отчислений, подлежащих включению в стоимость поликлинического обслуживания;

A.o. — сумма амортизации за отчетный период, исчисленная по конкретному объекту основных средств;

N.t. — норма времени работы оборудования (в мин.) за отчетный период, утвержденная приказом по учреждению;

З.t. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

В случаях использования медицинского оборудования, на которые не установлены нормы времени работы, расчет затрат в сумме амортизационных отчислений производится по формуле 17:

$$З.а. = \frac{А.о.}{Ч.вр. * Ф.t. * К.исп.} * З.t., \quad (17)$$

где З.а. — затраты в сумме амортизационных отчислений, подлежащих включению в стоимость поликлинического обслуживания;

А.о. — годовая сумма амортизации;

Ч.вр. — число должностей врачей в отделении;

Ф.t. — годовой бюджет рабочего времени врача;

К.исп. — Коэффициенты использования рабочего времени соответствующих должностей медицинского персонала (табл. 1);

З.t. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

В случае оказания услуг средним медицинским персоналом формула расчета будет представлена в следующем виде:

$$З.а. = \frac{А.о.}{Ч.ср. * Ф.t. * К.исп.} * З.t. \quad (18)$$

В расчете формулы (17) применяются следующие показатели:

Ч.ср. — число должностей среднего медицинского персонала в отделении;

Ф.t. — годовой бюджет рабочего времени среднего медицинского персонала в отделении;

К.исп. — Коэффициенты использования рабочего времени соответствующих должностей медицинского персонала (табл. 1);

З.t. — затраты времени на один случай поликлинического обслуживания.

Сумма амортизации в расчете на услугу "койко-день" рассчитывается по формуле 19:

$$За(к.д.) = \frac{Ао}{N(к.д.)}, \quad (19)$$

где За (к.д.) — сумма амортизации в расчете на услугу "койко-день" по отделению;

Ао — сумма амортизации оборудования за год по отделению стационара;

N (к.д.) — плановое количество "койко-дней" за год по отделению.

Прямые расходы на один случай поликлинического обслуживания и приходящиеся на услугу "койко-день" рассчитываются по формуле:

$$П.р. = З.пр. + Н.пр. + З.м. + З.и. + З.п. + З.а.,$$

где П.р. — прямые расходы, приходящиеся на случай поликлинического обслуживания и на услугу "койко-день";

З.пр. — затраты на оплату труда (основная и дополнительная заработная плата) основного медицинского персонала отделения (врача и медсестры) на случай поликлинического обслуживания и при оказании услуги "койко-день";

Н.пр. — сумма начислений на основную и дополнительную заработную плату основного медицинского персонала отделения (врача и медсестры) на случай поликлинического обслуживания и при оказании услуги "койко-день";

З.м. — затраты на медикаменты на случай поликлинического обслуживания и на услугу "койко-день";

З.и. — затраты на мягкий инвентарь на случай поликлинического обслуживания и на услугу "койко-день";

З.п. — затраты на специальное питание на случай поликлинического обслуживания по подразделению и питание для больных на услугу "койко-день";

З.а. — затраты в сумме амортизационных отчислений, подлежащих включению в стоимость поликлинического обслуживания и в стоимость услуги "койко-день".