

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
КИЇВСЬКИЙ НАЦІОНАЛЬНИЙ ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ
ІМЕНІ ВАДИМА ГЕТЬМАНА**

ФАКУЛЬТЕТ ОБЛІКУ ТА ПОДАТКОВОГО МЕНЕДЖМЕНТУ

Кафедра бухгалтерського обліку та консалтингу

ОСВІТНЬО-ПРОФЕСІЙНА ПРОГРАМА «ОБЛІК І АУДИТ»

галузь знань 07 Управління та адміністрування

спеціальність 071 Облік і оподаткування

Форма навчання: заочна

КВАЛІФІКАЦІЙНА МАГІСТЕРСЬКА РОБОТА

на тему

Облік і аналіз витрат підприємства в закладах охорони здоров'я

здобувача Федоренко Наталія Вікторівна

_____ (підпис)

Науковий керівник: д.е.н, професор, Остап'юк Н. А.

_____ (підпис)

**Робота допущена до захисту перед екзаменаційною комісією
з атестації здобувачів вищої освіти (ЕК)**

в.о. завідувача кафедри: к.е.н., доцент, Цятковська О.В.

_____ (підпис)

Київ 2025

РЕФЕРАТ

Кваліфікаційна магістерська робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи складає 83 сторінок, основний текст кваліфікаційної роботи викладено на 69 сторінках друкованого тексту. Робота містить 1 таблицю, 3 рисунка, список використаних джерел з 55 найменувань, додатки.

«Облік і аналіз витрат підприємства: управлінський аспект в закладах охорони здоров'я»

Об'єктом дослідження є система обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я.

Предметом дослідження є методи, моделі та інструменти обліку і аналізу витрат у медичних установах.

Мета і завдання дослідження. Метою кваліфікаційної магістерської роботи є визначення теоретико-методичних засад обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я, розробка практичних рекомендацій щодо їх оптимізації та підвищення ефективності управління витратами.

Відповідно до поставленої мети визначені такі *завдання*:

- узагальнити теоретичні підходи до обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я;
- визначити особливості діяльності медичних установ як об'єкта обліку та аналізу витрат;
- дослідити нормативно-правове забезпечення обліку витрат у сфері охорони здоров'я;
- проаналізувати міжнародний досвід обліку витрат у медичних закладах та можливості його застосування в Україні;
- оцінити ефективність існуючих методик обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я;
- надати рекомендації щодо вдосконалення обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я.

Теоретична, методична та практична значущість отриманих результатів.

У процесі дослідження узагальнено підходи до класифікації та оцінки витрат у медичних установах, розглянуто вплив організаційно-фінансових особливостей на формування витрат у закладах охорони здоров'я. Проведено аналіз витрат на прикладі КНП "Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради" та розроблено рекомендації щодо їх оптимізації.

Практичні результати дослідження можуть бути використані для вдосконалення облікових процесів у закладах охорони здоров'я, підвищення прозорості фінансових операцій та оптимізації управління витратами.

Рік виконання кваліфікаційної роботи: 2024 – 2025.

Рік захисту роботи – 2025.

Ключові слова: облік витрат, аналіз витрат, медичні установи, управління витратами, фінансова ефективність, оптимізація витрат

ЗМІСТ

ВСТУП.....	4
РОЗДІЛ 1. ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я	7
1.1. Економічна сутність витрат в закладах охорони здоров'я та їх класифікація.....	7
1.2. Особливості діяльності закладів охорони здоров'я як об'єкта обліку та аналізу.....	12
1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я в Україні	15
1.4. Міжнародний досвід обліку витрат в закладах охорони здоров'я	18
РОЗДІЛ 2. МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ У В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я	24
2.1. Методика бухгалтерського обліку витрат в закладах охорони здоров'я.....	24
2.2. Особливості обліку витрат у межах різних моделей фінансування охорони здоров'я	27
2.3. Автоматизація обліку витрат у медичних закладах: сучасні підходи та програмні рішення.....	32
2.4. Проблеми обліку витрат в медичних закладах	38
2.5. Звітність у сфері обліку витрат медичних закладів	41
РОЗДІЛ 3. АНАЛІЗ ТА ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я.....	45
3.1. Методичні підходи до аналізу витрат в закладах охорони здоров'я... ..	45
3.2. Аналіз структури та динаміки витрат в КНП «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради»	53

3.3. Оцінка ефективності управління витратами та їх впливу на фінансові результати... ..	58
3.4. Рекомендації щодо оптимізації витрат в закладах охорони здоров'я .	60
ВИСНОВКИ	64
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ	66
ДОДАТКИ.....	70

ВСТУП

Актуальність теми дослідження. У сучасних умовах розвитку системи охорони здоров'я ефективне управління витратами є одним із ключових аспектів забезпечення фінансової стабільності та якісного надання медичних послуг. Заклади охорони здоров'я стикаються з численними викликами, серед яких обмеженість фінансових ресурсів, зростання вартості медичних послуг, необхідність оптимізації витрат та впровадження сучасних методів обліку та аналізу. Облік і аналіз витрат у медичних установах набувають особливої важливості в контексті реформування системи охорони здоров'я України, що вимагає підвищення прозорості фінансових потоків, раціонального розподілу ресурсів та забезпечення ефективності управлінських рішень.

В умовах реформування системи охорони здоров'я України значну увагу приділяють автономізації закладів охорони здоров'я, що спрямовано на підвищення ефективності їх діяльності. В результаті цього процесу державні та комунальні лікарні масово реорганізуються в комунальні некомерційні підприємства. Станом на 2022 рік, за даними Національної служби здоров'я України, в країні функціонувало 2432 комунальні та державні медичні заклади.

Однак питання фінансування цих установ залишається критичним. У 2022 році загальний обсяг коштів, виділених на фінансування КНП через Програму медичних гарантій, становив 152 млрд грн., у той час як сукупні витрати (без урахування комунальних послуг) досягли 180,3 млрд грн. Дефіцит у 28,3 млрд грн. частково покривався місцевими бюджетами в розмірі 18,6 млрд грн., а також надходженнями від платних послуг та благодійних внесків. Витрати на комунальні послуги та енергоносії становили 8,9 млрд грн. які повністю фінансувалися місцевими бюджетами.

У 2023 році фінансування медичних закладів було знижене через економічні виклики та воєнні дії. У державному бюджеті передбачалося 176,9 млрд грн. на охорону здоров'я, з яких 142,7 млрд грн. було спрямовано на Програму медичних гарантій, що на 9,2% менше порівняно з 2022 роком. Незважаючи на скорочення

державного фінансування, місцеві бюджети та міжнародні донори продовжували підтримувати медичні установи.

У проекті бюджету на 2025 рік передбачено збільшення фінансування сфери охорони здоров'я до 247,2 млрд грн. для порівняння у 2024 році заплановані видатки склали 201,7 млрд грн.. Зокрема, на Програму медичних гарантій планується виділити 175,0 млрд грн, що на 16,2 млрд грн. більше порівняно з попереднім роком.

Це підкреслює важливість ефективного управління фінансовими ресурсами медичних установ, особливо в контексті їх переходу на нову фінансову модель. Саме тому вивчення обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я є актуальним і практично значущим.

Метою дослідження є визначення теоретико-методичних засад обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я, розробка практичних рекомендацій щодо їх оптимізації та підвищення ефективності управління витратами.

Завдання дослідження:

1. Узагальнити теоретичні підходи до обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я.
2. Визначити особливості діяльності медичних установ як об'єкта обліку та аналізу витрат.
3. Дослідити нормативно-правове забезпечення обліку витрат у сфері охорони здоров'я.
4. Проаналізувати міжнародний досвід обліку витрат у медичних закладах та можливості його застосування в Україні.
5. Оцінити ефективність існуючих методик обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я.
6. Надати рекомендації щодо вдосконалення обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я.

Об'єктом дослідження є система обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я.

Предметом дослідження є методи, моделі та інструменти обліку і аналізу витрат у медичних установах.

Методи дослідження. У процесі виконання роботи використовувалися загальнонаукові та спеціальні методи дослідження, зокрема методи аналізу та синтезу, систематизації та узагальнення, економіко-статистичний аналіз, порівняльний аналіз, методи експертного оцінювання та фінансового моделювання.

Наукова новизна отриманих результатів полягає у розробці концептуальних підходів до вдосконалення обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я, які спрямовані на підвищення прозорості фінансових операцій, оптимізацію використання ресурсів та покращення фінансового менеджменту медичних установ.

Практичне значення дослідження полягає у розробці рекомендацій щодо удосконалення методики обліку витрат у закладах охорони здоров'я, що може бути використано для підвищення ефективності управління фінансовими ресурсами медичних установ.

Структура та обсяг роботи. Магістерська робота складається із вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. У першому розділі розглянуто теоретичні аспекти обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я. У другому розділі досліджено методика та організацію обліку витрат у медичних установах. Третій розділ присвячений аналізу витрат та розробці рекомендацій щодо їх оптимізації. Висновки містять узагальнення основних результатів дослідження та пропозиції щодо вдосконалення системи обліку витрат у сфері охорони здоров'я.

РОЗДІЛ 1.

ТЕОРЕТИЧНІ ОСНОВИ ОБЛІКУ ТА АНАЛІЗУ ВИТРАТ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

1.1. Економічна сутність витрат в закладах охорони здоров'я та їх класифікація

Витрати закладів охорони здоров'я – це економічна категорія, яка відображає використання ресурсів для забезпечення діяльності закладу та надання медичних послуг. Витрати визначаються як сума всіх економічних ресурсів, спожитих закладом для досягнення своєї мети – забезпечення здоров'я населення [1, с.12].

В економічному значенні витрати мають комплексний характер і охоплюють витрати на оплату праці персоналу, закупівлю медикаментів, обслуговування обладнання, утримання будівель та інші операційні витрати. Згідно з Положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 16 "Витрати", витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу через розподіл між власниками) [2, с.15].

Особливістю витрат в закладах охорони здоров'я є те, що вони залежать від специфіки медичних послуг, що надаються, а також від моделей фінансування. У державних медичних закладах значна частина витрат фінансується за рахунок бюджету, тоді як у приватних медичних установах основним джерелом є оплата від пацієнтів [3, с.22].

Станом на 2022 рік в Україні функціонувало 2432 комунальних та державних заклади охорони здоров'я, які отримали фінансування за рахунок державного бюджету у розмірі 152 млрд грн. Незважаючи на це, загальні витрати цих закладів склали 180,3 млрд грн, що вказує на дефіцит у 28,3 млрд грн. Місцеві бюджети компенсували частину цієї нестачі, виділивши 18,6 млрд грн, що свідчить про важливість муніципального фінансування для стабільності КНП. Крім того,

витрати на комунальні послуги та енергоносії у медичних закладах повністю покриваються місцевими бюджетами, що у 2022 році становило 8,9 млрд грн.

Окрім бюджетного фінансування, значну роль у забезпеченні діяльності закладів охорони здоров'я відіграють платні медичні послуги та благодійні внески. Перехід до фінансування через Програму медичних гарантій змінив механізми розподілу коштів, що потребує вдосконалення системи обліку та аналізу витрат. У майбутньому заплановане збільшення фінансування сфери охорони здоров'я до 247,2 млрд грн у 2025 році, що зумовлює необхідність підвищення ефективності управління витратами у медичних закладах.

Важливу роль у фінансуванні та регулюванні витрат закладів охорони здоров'я відіграє держава. Її основні функції у цій сфері включають:

Гарантування доступності медичних послуг. Держава забезпечує реалізацію конституційного права громадян на охорону здоров'я шляхом фінансування основних медичних послуг через Програму медичних гарантій.

Фінансовий контроль та регулювання. Через механізми державного бюджету та місцевих бюджетів здійснюється контроль за ефективністю використання коштів у сфері охорони здоров'я.

Перерозподіл ресурсів. Державні програми фінансування спрямовані на забезпечення рівного доступу до медичних послуг для всіх категорій населення, включаючи соціально вразливі групи.

Інвестування у розвиток інфраструктури. Держава здійснює капітальні вкладення у будівництво та модернізацію медичних установ, закупівлю обладнання та розробку нових медичних технологій.

Забезпечення національної безпеки. Охорона здоров'я є стратегічною сферою, що впливає на загальну безпеку країни, особливо під час пандемій або надзвичайних ситуацій.

Таким чином, держава виступає основним гарантом стабільного фінансування та розвитку системи охорони здоров'я, що дозволяє забезпечити якісне та своєчасне медичне обслуговування населення.

Класифікація витрат в закладах охорони здоров'я має ключове значення для їх аналізу, управління та оптимізації. Це дозволяє структурувати витрати залежно від їх економічного змісту, місця виникнення, функціонального призначення та інших критеріїв [4, с.30].

За економічним змістом витрати поділяються на прямі та непрямі витрати.

Прямі витрати – це витрати, які можна безпосередньо віднести на конкретну медичну послугу (наприклад, заробітна плата медичного персоналу, витратні матеріали, медикаменти) [5, с.35].

Непрямі витрати – витрати, які не можна прямо пов'язати з конкретною послугою (наприклад, оренда приміщень, комунальні послуги, обслуговування котелень, витрати на адміністративний апарат) [5, с.40].

Класифікація витрат за елементами є одним із ключових підходів до систематизації витрат підприємства, включаючи заклади охорони здоров'я. Вона базується на економічному змісті витрат і спрямована на виділення однорідних груп витрат незалежно від їхнього місця виникнення чи функціонального призначення. Класифікація за елементами витрат:

1. Матеріальні витрати – це одна з основних категорій витрат закладів охорони здоров'я або будь-яких інших підприємств, яка відображає вартість спожитих матеріальних ресурсів у процесі виконання діяльності. До матеріальних витрат медичних закладів відносять витрати на закупівлю медикаментів, витратних матеріалів, перев'язувальних виробів, обслуговування обладнання, витрати на продукти харчування задля забезпечення харчуванням пацієнтів, якщо це передбачено специфікою медичної установи;

2. Оплата праці – це економічна категорія, яка відображає винагороду, що надається працівникам за виконання ними трудових обов'язків. Вона є однією з ключових статей витрат, оскільки забезпечує мотивацію персоналу та безперебійне функціонування закладу, в медичній сфері це заробітна плата медичного, адміністративного та обслуговуючого персоналу.

3. Відрахування на соціальні заходи – це обов'язкові платежі, які здійснюються усіма юридичними особами до державних фондів соціального

страхування та пенсійного забезпечення. Вони спрямовані на виконання соціальних зобов'язань перед працівниками та забезпечення їхніх прав у випадках тимчасової непрацездатності, безробіття, виходу на пенсію тощо. До них відносять обов'язкові витрати на єдиний соціальний внесок та добровільні внески до профспілки.

4. Амортизація – знос основних засобів, таких як медичне обладнання.

5. Інші операційні витрати – витрати на транспорт, зв'язок, комунальні послуги.

За місцем виникнення:

1. Витрати основної діяльності – витрати, пов'язані з безпосереднім наданням медичних та немедичних послуг. Віднесення до медичних та немедичних послуг проводиться з урахуванням їх особливостей, статусу суб'єктів, які надають ці послуги, та їх оподаткування. Основним нормативним актом, який регулює ці питання, є Податковий кодекс України.

2. Витрати допоміжної діяльності – витрати на утримання лабораторій, рентген кабінетів, відділень функціональної діагностики, пралень, харчоблоків та інших підрозділів [6, с.50].

За залежністю від обсягу наданих послуг поділяються на постійні та змінні витрати. Постійні витрати – це витрати, які не змінюються із зростанням чи зменшенням обсягу діяльності (наприклад, оренда приміщень, заробітна плата адміністрації) [7, с.55].

Змінні витрати – витрати, які змінюються залежно від обсягу діяльності (наприклад, кількість використаних медикаментів, витратних матеріалів) [8, с.60].

У закладах охорони здоров'я витрати класифікують за джерелами фінансування, що дозволяє оцінити, які ресурси використовуються для забезпечення діяльності установи. Основними джерелами фінансування є державний, обласний, місцевий бюджети, а також приватні джерела. Детальніше витрати за джерелами фінансування:

1. Витрати, що фінансуються за рахунок державного бюджету

1.1. Загальнодержавне фінансування. Включає кошти, виділені на утримання закладів охорони здоров'я, що перебувають у підпорядкуванні центральних органів виконавчої влади. Наприклад, фінансування національних медичних установ, таких як інститути, спеціалізовані лікарні [10, с.45].

Сюди входять витрати на виконання програми медичних гарантій, яка забезпечує оплату медичних послуг за рахунок Національної служби здоров'я України (НСЗУ). Програма покриває широкий спектр послуг, включаючи первинну, спеціалізовану, екстрену медичну допомогу [11, с.18].

1.2. Обласний бюджет. Витрати, що фінансуються з обласного бюджету, спрямовані на утримання обласних лікарень, диспансерів, центрів екстреної медичної допомоги.

Обласний бюджет також може покривати капітальні витрати, наприклад, реконструкцію закладів чи закупівлю обладнання [12, с.32].

1.3. Місцевий бюджет. Джерелом фінансування витрат місцевих закладів охорони здоров'я, таких як амбулаторії, поліклініки, фельдшерсько-акушерські пункти, є місцеві бюджети.

Таке фінансування охоплює оплату комунальних послуг, заробітну плату персоналу та інші поточні витрати [13, с.28].

2. Витрати, що фінансуються за рахунок приватних джерел

2.1. Платні послуги. Заклади охорони здоров'я, особливо ті, що працюють на умовах автономії, можуть надавати платні послуги, наприклад, додаткові діагностичні обстеження чи лікування. Доходи від таких послуг спрямовуються на покриття витрат закладу [2, с.22].

2.2. Гранти. Грантові кошти можуть надходити від міжнародних організацій, благодійних фондів, донорів, які підтримують розвиток охорони здоров'я. Наприклад, гранти Всесвітньої організації охорони здоров'я чи USAID спрямовуються на проекти з підвищення якості медичних послуг або боротьби з інфекційними захворюваннями [14, с.40].

2.3. Добровільні внески та благодійність. До цієї категорії відносять благодійні внески фізичних та юридичних осіб, спрямовані на розвиток закладів охорони здоров'я, придбання обладнання чи медикаментів [5, с.50].

Отже, правильне розуміння структури витрат і джерел їх фінансування дає змогу закладам охорони здоров'я ефективно управляти ресурсами, оптимізувати витрати та забезпечувати якісне обслуговування населення.

1.2. Особливості діяльності закладів охорони здоров'я як об'єкта обліку та аналізу

Заклади охорони здоров'я є специфічними суб'єктами господарювання, метою діяльності яких є надання медичних послуг, забезпечення профілактики захворювань та підтримка здоров'я населення. Особливістю їх функціонування є поєднання соціальної та економічної складових, що вимагає ретельного обліку витрат і аналізу ефективності використання ресурсів [2, с.15].

Вони поділяються на державні, комунальні та приватні. Державні та комунальні заклади функціонують за рахунок бюджетних коштів, тоді як приватні – за рахунок платних послуг і власних інвестицій. Кожен з цих типів закладів має свої особливості організації обліку та аналізу діяльності [10, с.25].

Особливості діяльності медичних закладів як об'єкта обліку:

1. Специфіка обліку витрат. Заклади охорони здоров'я мають складну структуру витрат, яка включає прямі (медикаменти, витратні матеріали, заробітну плату медичного персоналу) та непрямі витрати (комунальні послуги, амортизацію, витрати на адміністративний персонал) [5, с.18].

Особливістю є необхідність виділення витрат за видами медичних послуг, що надаються, та за підрозділами закладу (стаціонарні відділення, допоміжні відділення, поліклініка з денним стаціонаром тощо).

2. Багатоджерельне фінансування. Фінансування закладів охорони здоров'я може здійснюватися за рахунок: державного бюджету через програми медичних гарантій, обласних і місцевих бюджетів, платних послуг, грантів і благодійної допомоги.

Для коректного обліку доходів і витрат важливо враховувати всі джерела фінансування окремо, що забезпечує прозорість у використанні ресурсів та допомагає заповненню звітності відповідно до вимог договору про медичне обслуговування населення з Національною службою здоров'я України.

3. Облік специфічних активів. У медичних установах до об'єктів обліку належать специфічні активи, такі як медичне обладнання та устаткування, медичні інвентар, медикаменти з обмеженим терміном придатності, наркотичні та психотропні речовини, наркоз, донорські матеріали тощо.

До особливостей аналізу діяльності закладів охорони здоров'я належить:

- Аналіз фінансових результатів. Ефективність діяльності закладів охорони здоров'я оцінюється не лише за фінансовими показниками (дохід, витрати, прибуток), але й за соціальними показниками, такими як якість надання послуг, доступність медичної допомоги для населення, зниження рівня захворюваності [4, с.45].

- Аналіз витрат. Витрати закладів охорони здоров'я аналізуються за економічним змістом (матеріальні, трудові, амортизаційні тощо), місцем виникнення (основна та допоміжна діяльність) і залежністю від обсягу діяльності (постійні, змінні) [8, с.60].

- Аналіз джерел фінансування. Для державних закладів охорони здоров'я важливо оцінювати ефективність використання бюджетних коштів, а для приватних – фінансову стійкість і залежність від доходів від платних послуг [7, с.28].

В закладах охорони здоров'я також існує низка проблем щодо обліку та аналізу витрат, які в свою чергу створюють значні виклики для ефективного управління фінансами і забезпечення прозорості діяльності закладів охорони здоров'я:

- неповна автоматизація облікових процесів. У багатьох закладах автоматизація обліку витрат і доходів є недостатньою, що ускладнює оперативність отримання даних і проведення аналізу [14, с.32]. Кожне підприємство має унікальні

операційні процеси особливо заклади охорони здоров'я, що вимагають індивідуального налаштування автоматизованої інформаційної системи, включаючи розробку баз даних, інтеграцію інформації та тестування системи;

– недостатність фінансування. Особливо актуально для державних закладів охорони здоров'я, де обмежені ресурси впливають на якість надання медичних послуг і потребують постійного пошуку додаткових джерел фінансування [6, с.22];

– відсутність чітких стандартів. Незважаючи на існування національних стандартів бухгалтерського обліку, в медичній сфері відсутні спеціалізовані методики, які враховували б специфіку закладів охорони здоров'я [9, с.18]. На початку повномасштабного вторгнення РФ в Україну було прийнято постанову Кабінету Міністрів України від 5 березня 2022 року № 202 «Деякі питання отримання, використання, обліку та звітності благодійної допомоги» (втрата чинності 01.12.2023). Цей документ встановлює, що в умовах воєнного стану не поширюються встановлені законодавством вимоги щодо отримання, використання, обліку та звітності благодійної допомоги від юридичних та фізичних осіб – резидентів і нерезидентів. Що в свою чергу спричинило викривлення чітких правил обліку та звітності та призвело до непрозорого використання благодійної допомоги, що ускладнює контроль за її цільовим використанням.

В сучасних умовах заклади охорони здоров'я використовують в роботі медичні інформаційні системи, які сприяють автоматизації облікових процесів, обробці даних пацієнтів, обліку витрат і формуванню аналітичної звітності. Медичні інформаційні системи (забезпечують безперервний доступ до електронної системи охорони здоров'я (далі – ЕСОЗ). Використання ЕСОЗ спрощує управлінські процеси на державному рівні, що позитивно впливає на розробку тарифів на медичні послуги, маршрутів пацієнтів, та особливо на якість надання медичної послуги пацієнтам.

Таким чином, особливості діяльності закладів охорони здоров'я як об'єкта обліку та аналізу зумовлені їхньою соціальною місією, багатоджерельним

фінансуванням і специфікою ресурсів, які використовуються. Вони характеризуються складною структурою витрат, що потребує деталізованого обліку за видами послуг і підрозділами. Крім того, ефективне управління фінансами у медичному закладі неможливе без належного аналізу витрат, фінансових результатів і джерел фінансування.

Серед основних проблем виділяють недостатню автоматизацію облікових процесів, обмежене фінансування, відсутність спеціалізованих методик обліку та аналізу. Використання медичних інформаційних систем, зокрема ЕСОЗ, сприяє вирішенню цих викликів, забезпечуючи автоматизацію, прозорість і підвищення якості надання медичних послуг. Удосконалення облікових та аналітичних процесів є ключовим напрямом розвитку закладів охорони здоров'я, що дозволить забезпечити їхню фінансову стійкість та ефективність.

1.3. Нормативно-правове забезпечення обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я в Україні

Галузь охорони здоров'я є основою соціально-економічного розвитку будь-якої нації, і Україна не є винятком. Належне управління ресурсами системи охорони здоров'я потребує надійної правової бази для бухгалтерського обліку та аналізу витрат. В Україні ця нормативно-правова база формується на основі узгодженості національного законодавства, міжнародних стандартів та поточних реформ, спрямованих на підвищення прозорості, ефективності та відповідальності у сфері охорони здоров'я.

Нормативно-правове регулювання бухгалтерського обліку у сфері охорони здоров'я в Україні в першу чергу визначається Законом України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» та Бюджетним кодексом України. Ці акти встановлюють принципи, стандарти й процедури фінансової звітності й ведення бухгалтерського обліку у всіх секторах, включно зі сферою охорони здоров'я. Крім того, Міністерство охорони здоров'я України відіграє ключову роль у розробці галузевих методичних рекомендацій та регуляторних

документів, що забезпечують дотримання національних та міжнародних стандартів.

Упровадження Міжнародних стандартів фінансової звітності (IFRS) та Міжнародних стандартів бухгалтерського обліку для державного сектору (IPSAS) ще більше посилило нормативно-правову базу бухгалтерського обліку. Ці стандарти сприяють прозорості, порівнюваності та надійності фінансової інформації, що є критично важливим для прийняття ефективних управлінських рішень у галузі охорони здоров'я.

Регулювання аналізу витрат у сфері охорони здоров'я України здійснюється Національною службою здоров'я України (НСЗУ), яка відповідає за реалізацію Програми медичних гарантій (ПМГ). ПМГ – це державна програма фінансування, що забезпечує громадянам України безоплатний доступ до медичних послуг. Для ефективного управління цією програмою НСЗУ зобов'язує надавачів медичних послуг проводити детальний аналіз витрат з метою визначення реальної собівартості медичних послуг.

Методичні рекомендації щодо обліку витрат у закладах охорони здоров'я, розроблені Міністерством охорони здоров'я, встановлюють стандартизований підхід до аналізу витрат. У цих рекомендаціях прописано процедури ідентифікації, класифікації та розподілу витрат, що сприяє узгодженості й точності у фінансовій звітності. Використання методу обліку витрат за видами діяльності (activity-based costing, ABC) та інших сучасних методів обліку витрат заохочується для підвищення точності розрахунків.

Незважаючи на досягнутий прогрес, у нормативно-правовому забезпеченні обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я України залишаються низка проблем:

- фрагментація регулювання. Співіснування численних законів, інструкцій і стандартів часто призводить до непорозумінь і несумісностей у їх застосуванні. Така фрагментація ускладнює процес дотримання вимог і збільшує адміністративне навантаження на заклади охорони здоров'я;

- обмежені можливості для аналізу витрат. Багато надавачів медичних послуг не мають необхідних навичок і ресурсів для проведення комплексного аналізу витрат. Це знижує їхню здатність точно визначати собівартість медичних послуг і підриває ефективність ПМГ;

- якість та прозорість даних. Неналежна система збору та звітності даних обмежує точність фінансової й аналітичної інформації. Це, у свою чергу, впливає на достовірність фінансової звітності та загальну прозорість системи охорони здоров'я;

- вплив поточних реформ. Сфера охорони здоров'я в Україні перебуває у стані масштабних перетворень, зокрема децентралізації медичних послуг і впровадження нових механізмів фінансування. Хоча ці реформи спрямовані на підвищення ефективності, вони створюють певну невизначеність і вимагають постійного вдосконалення нормативно-правової бази.

Попри існуючі виклики, нормативно-правова база обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я України має ряд переваг:

- відповідність міжнародним стандартам. Упровадження IFRS та IPSAS демонструє прагнення України до узгодження національних практик бухгалтерського обліку з міжнародними. Це підвищує рівень довіри до фінансової звітності та сприяє міжнародній співпраці;

- зосередженість на прозорості та підзвітності. Увага до аналізу витрат і фінансової звітності відображає ширше прагнення підвищити прозорість і підзвітність у галузі охорони здоров'я. Це має вирішальне значення для зміцнення громадської довіри та раціонального використання ресурсів;

- потенціал для цифрової трансформації. Зростання використання цифрових технологій, зокрема електронних медичних карток (EHR) та автоматизованих систем бухгалтерського обліку, відкриває можливості для оптимізації аналізу витрат та підвищення точності фінансових даних.

Нормативно-правова база обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я України є критичним елементом триваючих реформ, спрямованих на підвищення

ефективності, прозорості й підзвітності системи. Попри наявні труднощі, орієнтація на міжнародні стандарти, увага до прозорості та потенціал цифрової трансформації створюють міцний фундамент для подальшого поступу. Усунення поточних недоліків та використання наявних сильних сторін дасть змогу Україні побудувати більш стійку та результативну систему охорони здоров'я, здатну задовольнити потреби громадян.

1.4. Міжнародний досвід обліку витрат в закладах охорони здоров'я

Облік витрат у закладах охорони здоров'я є критично важливим інструментом для підвищення ефективності, прозорості та обґрунтованості управлінських рішень у сфері надання медичних послуг. З огляду на зростаючий фінансовий тиск у системах охорони здоров'я по всьому світу, запровадження ефективних практик обліку витрат стає необхідністю. У різних країнах сформувалися власні підходи до обліку витрат у галузі охорони здоров'я, які відображають їхні економічні, культурні та інституційні особливості. Заклади охорони здоров'я у всьому світі перебувають у фокусі підвищеної уваги з боку держави, суспільства та міжнародних організацій, а одним із ключових напрямів забезпечення їхньої ефективної діяльності є налагодження дієвої системи обліку витрат.

Застосування сучасних методів та підходів до обліку дає змогу керівництву закладів ухвалювати обґрунтовані управлінські рішення, розподіляти ресурси за пріоритетами та планувати діяльність з урахуванням медичних потреб пацієнтів. Вивчення міжнародного досвіду дозволяє виявити найкращі практики, які можна адаптувати до умов вітчизняної системи охорони здоров'я. Міжнародна практика свідчить, що на підхід до обліку витрат у закладах охорони здоров'я впливають різні моделі фінансування (бюджетна, страхова, змішана тощо). У країнах із бюджетною моделлю (наприклад, Велика Британія, Швеція) установи отримують значну частину фінансування з державного бюджету, а тому облік орієнтований на контроль цільового використання коштів та забезпечення прозорості. У державах зі страховою або змішаною моделлю (США, Німеччина) система обліку витрат частіше базується на принципах управлінського обліку та спрямована на

раціоналізацію витрат, оскільки лікарні й клініки конкурують за пацієнтів, а страхові компанії контролюють відшкодування медичних послуг.

Бюджетна модель. Для країн із бюджетним фінансуванням охорони здоров'я характерні значний вплив держави на розподіл ресурсів та суворі звітність перед державними органами. У такій системі витрати зазвичай деталізуються за окремими напрямками (заробітна плата, лікарські засоби, обладнання тощо), а форми звітів визначаються офіційними регуляторами. Яскравий приклад – Національна служба охорони здоров'я Великої Британії (NHS), де бюджетний облік витрат допомагає контролювати ефективність використання податкових надходжень.

Страхова або змішана модель. У системах із поєднанням страхових внесків та державних асигнувань облік витрат акцентується на визначенні собівартості конкретних медичних послуг, а також на контролі витрат у межах окремих процедур чи відділень. Прикладом є Німеччина, де широко застосовується методика DRG (Diagnosis Related Groups), що дає можливість класифікувати пацієнтів за діагнозами та стандартизовано розраховувати вартість лікування в кожній групі.

Основні методи обліку витрат у міжнародній практиці:

1. Традиційний облік витрат (Traditional Costing). У багатьох державах цей метод залишається одним із основних, адже він передбачає розподіл загальнопромислових і адміністративних витрат відповідно до узагальнених показників (наприклад, відпрацьованих годин персоналу, кількості ліжко-днів або операцій). Перевага такого підходу полягає у простоті, хоча він нерідко призводить до викривлення реальної вартості окремих медичних послуг.

2. Облік за видами діяльності (Activity-Based Costing, ABC). Метод ABC усе частіше застосовується в економічно розвинених країнах, оскільки дає змогу точніше простежити взаємозв'язок між витратами та конкретними процесами. У галузі охорони здоров'я ABC дає можливість:

– точно розрахувати собівартість конкретних процедур чи терапевтичних заходів;

- виявляти надмірне споживання ресурсів або дублювання функцій;
- прозоро розподіляти загально виробничі витрати (наприклад, на санітарну обробку, стерилізацію, роботу лабораторій).

Ефективність цього методу підтверджується досвідом великих лікарень США, які використовують ABC для формування конкурентних тарифів і ведення переговорів зі страховими організаціями щодо компенсацій.

3. Калькулювання собівартості за повними та змінними витратами. Деякі медичні заклади поділяють витрати на постійні й змінні, щоб приймати краще обґрунтовані управлінські рішення. Завдяки такому поділу можна визначити мінімально припустиму вартість послуги та гнучко реагувати на можливості ціноутворення, наприклад пропонувати додаткові послуги або використовувати обладнання у позапікові періоди.

4. DRG-системи (Diagnosis Related Groups). DRG-система здобула значне поширення в низці європейських країн (Німеччина, Франція, Швейцарія) та у США. Її суть полягає у групуванні пацієнтів на підставі діагнозів, що дозволяє встановлювати уніфіковані тарифи на лікування певної патології. Такий підхід стимулює лікарні ощадно використовувати ресурси, адже плата залежить від типу захворювання та складності лікування, а не від фактичного обсягу наданих послуг. Уведення DRG передбачає ретельний збір даних про витрати, пов'язані з конкретними діагнозами й процедурами, що забезпечує достовірність розрахунків і прозорість обліку.

Міжнародні підходи до обліку витрат у закладах охорони здоров'я:

а) Сполучені Штати Америки: калькулювання за видами діяльності (Activity-Based Costing, ABC).

США започаткували облік за діяльністю (ABC) у галузі охорони здоров'я. Метод ABC передбачає розподіл витрат за конкретними видами діяльності, такими як хірургічні втручання, діагностичні тести або консультації пацієнтів, з

урахуванням обсягу використання ресурсів. Цей підхід дає змогу отримувати більш точне уявлення про витрати на кожну послугу.

Найкращі практики: У багатьох американських лікарнях використовується модель Time-Driven Activity-Based Costing (TDABC), запропонована Гарвардською бізнес-школою. Вона спрощує розподіл витрат, фокусуючись на часі, потрібному для виконання конкретних процедур.

Вплив: Використання ABC допомогло медичним закладам у США виявити неефективні процеси, знизити витрати та вдосконалити цінову політику. Наприклад, клініка Майо (Mayo Clinic) та Клініка Клівленда (Cleveland Clinic) успішно застосували ABC для оптимізації операційної діяльності та поліпшення якості обслуговування пацієнтів.

б) Німеччина: система діагностично споріднених груп (DRG).

Німецька система охорони здоров'я значною мірою базується на системі діагностично споріднених груп (Diagnosis-Related Groups, DRG) для обліку витрат і відшкодування. DRG класифікують пацієнтів за групами залежно від їхніх діагнозів, методів лікування та обсягу використаних ресурсів, що дає змогу стандартизувати витрати й платежі лікарням.

Найкращі практики: Німецька DRG-система інтегрована із загальнонаціональними стандартами обліку витрат, що забезпечує єдність підходів у різних медичних закладах. Лікарні зобов'язані надавати детальні дані про витрати, які використовуються для коригування класифікацій DRG та встановлення ставок відшкодування.

Вплив: DRG підвищують прозорість витрат і стимулюють лікарні до оптимальнішого використання ресурсів. Водночас критики вважають, що система може спонукати лікарні надавати перевагу більш прибутковим послугам замість орієнтації на потреби пацієнтів.

с) Велика Британія: стандарти обліку витрат Національної служби охорони здоров'я (NHS).

У Великій Британії Національна служба охорони здоров'я (National Health Service, NHS) впровадила всеосяжну програму National Cost Collection (NCC),

спрямовану на уніфікацію обліку витрат у медичних закладах. Програма акумулює детальні дані про витрати в лікарнях та використовує їх для порівняння показників діяльності й ухвалення управлінських рішень.

Найкращі практики: NHS запровадила систему Patient-Level Information and Costing System (PLICS), що фіксує витрати на рівні конкретного пацієнта. Такий детальний підхід дає змогу ретельно аналізувати витрати й сприяє реалізації концепції надання медичної допомоги, орієнтованої на цінність (value-based care).

Вплив: NCC підвищила прозорість витрат і сприяла виявленню найкращих практик серед закладів NHS. Також це допомогло запровадити моделі охорони здоров'я, орієнтовані на вартість послуг і результативність.

d) Австралія: гібридні моделі обліку витрат

Австралія поєднує елементи ABC і DRG у практиці обліку витрат у галузі охорони здоров'я. У країні діє обов'язкова система Australian Refined Diagnosis-Related Groups (AR-DRGs) для фінансування лікарень, але водночас застосовується ABC для внутрішнього управління витратами.

Найкращі практики: Австралійські лікарні використовують гібридні моделі, які забезпечують баланс між стандартизованою системою відшкодування та гнучким підходом до внутрішнього аналізу витрат. Це дає змогу ухвалювати зважені рішення як на макрорівні (фінансування), так і на мікрорівні (операційні витрати).

Вплив: Такий гібридний підхід підвищив точність обліку витрат і сприяв ефективнішому розподілу ресурсів. Крім того, він дав змогу лікарням брати участь у загальнонаціональних програмах бенчмаркінгу.

Незважаючи на переваги, практика обліку витрат у закладах охорони здоров'я супроводжується рядом проблем:

1. збір даних і підтвердження: точний облік витрат є складним у складних системах охорони здоров'я через відсутність детальних і точних даних;
2. обмежені ресурси: багатьом медичним закладам, особливо тим, які розташовані в країнах із низьким і середнім рівнем доходу, бракує фінансових і технічних ресурсів для впровадження сучасних систем обліку витрат;

3. відкритість до змін: медичні працівники та менеджери, які традиційно схильні, можуть неохоче використовувати нові методи обліку витрат;

4. баланс між витратами та якістю: існує ймовірність того, що наголос на скороченні витрат негативно вплине на якість медичної допомоги. Важливо дотримуватися оптимального балансу.

РОЗДІЛ 2.

МЕТОДИКА ТА ОРГАНІЗАЦІЯ ОБЛІКУ ВИТРАТ У В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

2.1. Методика бухгалтерського обліку витрат в закладах охорони здоров'я

Бухгалтерський облік витрат у закладах охорони здоров'я (ЗОЗ) є ключовим елементом управління фінансовими ресурсами, оскільки дозволяє ефективно контролювати використання коштів, планувати бюджет і забезпечувати фінансову стабільність медичних установ. Особливості такого обліку визначаються специфікою діяльності закладів, джерелами фінансування та регуляторними вимогами.

В умовах реформування системи охорони здоров'я в Україні актуальність вивчення методики обліку витрат зростає, оскільки від точності облікових процесів залежить обґрунтованість фінансових рішень, ефективність використання державних та страхових коштів, а також фінансова прозорість установ. Основними проблемами в цій сфері є недостатня стандартизація підходів до обліку, складність розподілу витрат за центрами відповідальності та недостатня автоматизація облікових процесів.

Заклади охорони здоров'я функціонують у специфічних умовах, що впливає на структуру їхніх витрат. Основні категорії витрат у медичних установах включають:

- прямі витрати, пов'язані безпосередньо з наданням медичних послуг (заробітна плата медичного персоналу, витрати на медикаменти, витратні матеріали, лабораторні реактиви тощо);
- непрямі витрати, що стосуються загальногосподарської діяльності (комунальні послуги, адміністративні витрати, утримання будівель і обладнання) ;
- капітальні витрати, пов'язані з модернізацією та придбанням медичного обладнання, будівництвом та реконструкцією об'єктів охорони здоров'я;

– витрати на страхові та соціальні відрахування, включаючи внески на соціальне страхування та медичне страхування працівників.

Особливістю обліку витрат у ЗОЗ є багатоканальність фінансування: медичні установи можуть отримувати кошти з державного бюджету, місцевих бюджетів, програм медичних гарантій, благодійних фондів і страхових компаній. Це створює необхідність чіткого розмежування витрат за джерелами фінансування.

Методика обліку витрат – це система принципів, методів та процедур, які використовуються для ідентифікації, групування, обліку, розподілу та аналізу витрат з метою забезпечення достовірності фінансової інформації та ефективного управління ресурсами підприємства або установи.

Принципи методики обліку витрат у ЗОЗ є фундаментальними правилами, що визначають порядок ведення бухгалтерського обліку витрат у медичних установах, основні з них наведені в рис. 2.1.

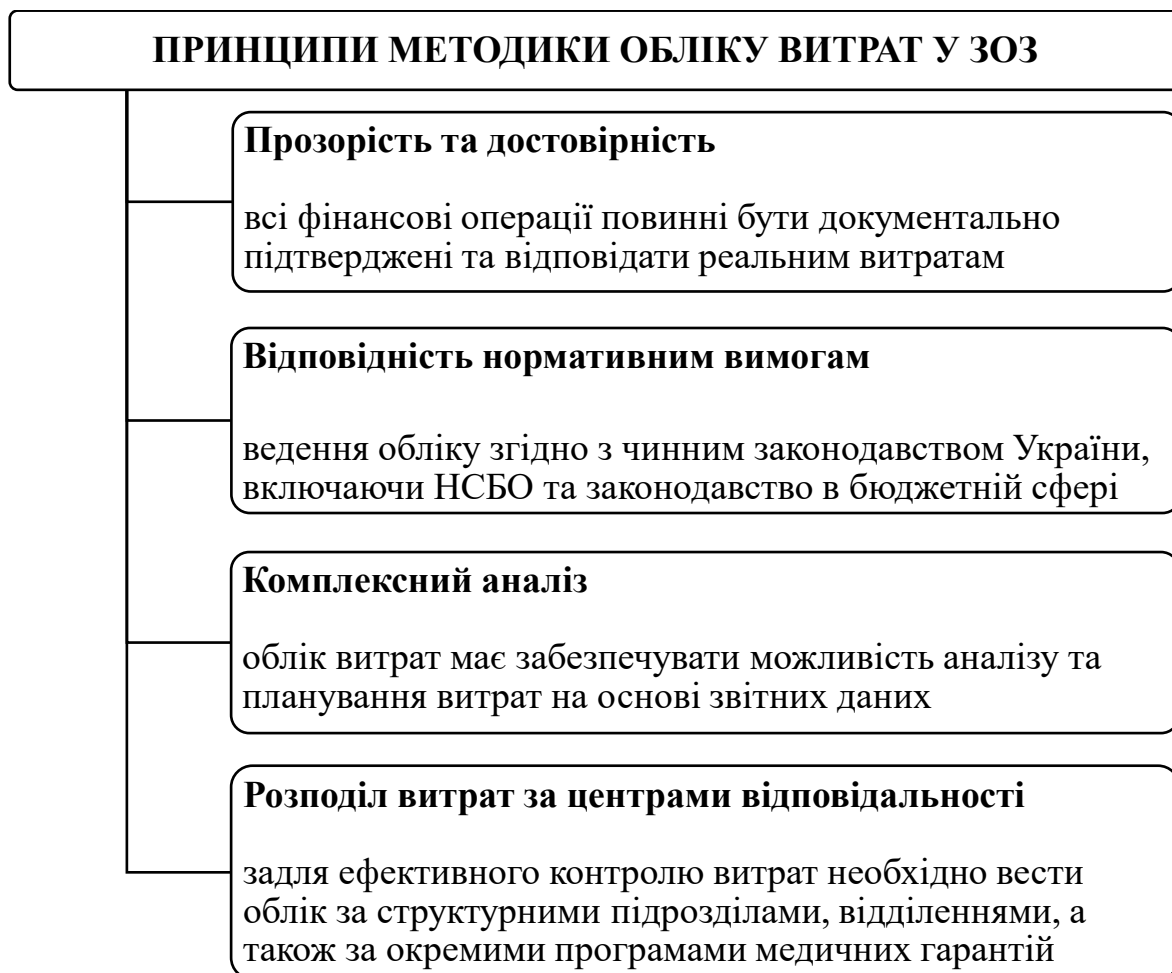


Рисунок 2.1 Базові принципи методики обліку витрат у ЗОЗ

Облік витрат у медичних установах здійснюється відповідно до стандартів бухгалтерського обліку з урахуванням специфіки діяльності. Основні етапи методики обліку включають:

- Ідентифікація витрат. Витрати класифікуються за економічними статтями, об'єктами обліку та джерелами фінансування. Важливо розподіляти витрати між медичними послугами, що надаються пацієнтам, та загальногосподарськими витратами.

- Документальне оформлення. Операції з обліку витрат фіксуються у первинних документах: накладних, рахунках-фактурах, актах виконаних робіт, табелях обліку робочого часу.

- Групування витрат. Витрати поділяються за видами економічної діяльності: надання медичних послуг, адміністративні витрати, капітальні вкладення.

- Розподіл витрат. Використовуються методи калькулювання собівартості медичних послуг, зокрема:

- а) прямий метод, коли витрати відносяться безпосередньо на конкретні медичні послуги.

- б) метод розподілу непрямих витрат, який передбачає їхнє пропорційне розподілення між підрозділами або видами послуг.

- Контроль і аналіз витрат. На основі облікових даних здійснюється аналіз структури витрат, розробка заходів щодо їх оптимізації, визначення неефективних витрат.

Попри наявність нормативної бази, облік витрат у медичних установах має ряд проблем, такі як: низький рівень автоматизації обліку, що ускладнює контроль за витратами; відсутність єдиного підходу до калькулювання собівартості медичних послуг та труднощі у розподілі витрат між різними джерелами фінансування.

Задля вдосконалення методики обліку витрат у ЗОЗ необхідно автоматизувати облікові процеси шляхом впровадження спеціалізованого

програмного забезпечення, розробити єдину методику калькулювання медичних послуг з урахуванням міжнародного досвіду, а також посилити контроль за фінансовими потоками через підвищення рівня внутрішнього аудиту.

Бухгалтерський облік витрат у закладах охорони здоров'я є складним, але необхідним процесом для забезпечення фінансової стабільності та ефективного управління ресурсами. Використання сучасних методик обліку та автоматизація облікових процесів сприятиме підвищенню прозорості фінансової діяльності медичних установ. Подальше вдосконалення обліку витрат потребує розробки єдиних стандартів калькулювання собівартості медичних послуг та підвищення ефективності контролю витрат.

2.2. Особливості обліку витрат у межах різних моделей фінансування охорони здоров'я

Фінансування сфери охорони здоров'я є ключовим елементом економічної політики держави, оскільки визначає доступність медичних послуг, їхню якість та ефективність функціонування закладів охорони здоров'я. Вибір моделі фінансування безпосередньо впливає на систему бухгалтерського обліку витрат, що є важливим аспектом управління фінансовими ресурсами. Витрати у цій сфері є значними, тому їх ефективне управління залежить від наявних джерел фінансування, обраної системи медичного обслуговування та організації бухгалтерського обліку.

Одним із основних інструментів фінансового управління в медичних закладах є фінансовий план КНП. Це стратегічний документ, який містить інформацію про доходи, витрати, інвестиційну діяльність та очікувані фінансові результати підприємства на певний період (зазвичай рік). Він дозволяє здійснювати планування фінансових потоків, контролювати ефективність використання коштів та забезпечує прозорість фінансової діяльності.

Фінансовий план КНП відіграє важливу роль у функціонуванні закладу, оскільки:

- визначає фінансову стратегію підприємства;

- допомагає оцінити ефективність управління коштами;
- сприяє прозорості та обґрунтованості фінансових рішень;
- є основою для аналізу фінансового стану підприємства;
- використовується для узгодження з місцевими органами влади та контролюючими структурами.

Затвердження фінансового плану відбувається на рівні керівництва підприємства, а в деяких випадках – органами місцевого самоврядування чи іншими уповноваженими структурами.

Окрему роль у веденні бухгалтерського обліку КНП відіграють меморіальні ордери. Вони є основним способом систематизації бухгалтерських записів і використовуються для відображення господарських операцій, пов'язаних із витратами підприємства. У медичних закладах меморіальні ордери застосовуються для реєстрації витрат на оплату праці, закупівлю медикаментів, ремонт медичного обладнання та інші фінансові операції.

У закладах охорони здоров'я використовуються наступні меморіальні ордери:

Меморіальний ордер №1 – для відображення операцій з нарахування заробітної плати та інших виплат працівникам медичних установ.

Меморіальний ордер №2 – облік надходження та використання коштів спеціального фонду, зокрема доходів від надання платних медичних послуг.

Меморіальний ордер №3 – облік операцій з розрахунків за товари, роботи і послуги, у тому числі закупівлю медикаментів та медичного обладнання.

Меморіальний ордер №4 – облік касових операцій, включаючи витрати на господарські потреби та адміністративні витрати.

Меморіальний ордер №5 – облік операцій з довгострокових зобов'язань, зокрема оренди медичного обладнання або будівель.

Меморіальний ордер №10 – використовується для обліку списання продуктів харчування, медикаментів та інших матеріальних запасів.

Меморіальний ордер № 13 – використовується для відображення операцій вибуття основних засобів (ліквідація, продаж, безоплатна передача тощо).

Меморіальний ордер №15 – використовується для обліку отримання благодійної допомоги у вигляді грошових коштів, медикаментів, обладнання та інших матеріальних цінностей.

Меморіальний ордер №17 – використовується для відображення внутрішнього розподілу благодійної допомоги між підрозділами лікарні або внутрішніх фінансових операцій між структурними одиницями закладу. У деяких лікарнях для оприбуткування благодійної допомоги можуть використовувати меморіальний ордер №17 через специфіку ведення обліку в закладі.

Меморіальні ордери оформлюються на основі первинних документів (рахунків-фактур, накладних, актів виконаних робіт) і дозволяють формувати бухгалтерські проводки у хронологічному порядку. Кожен меморіальний ордер містить інформацію про зміст операції, дату здійснення, кореспондуючі рахунки та відповідальну особу, що забезпечує прозорість бухгалтерського обліку витрат.

Застосування меморіальних ордерів у медичних закладах сприяє більш точному розподілу витрат між статтями бюджету, що особливо важливо для державних установ, які зобов'язані вести облік за кодами економічної класифікації видатків. Це дозволяє керівництву закладу ефективніше планувати фінансові ресурси та контролювати витрати в межах встановлених бюджетних лімітів.

Документування витрат через меморіальні ордери також є необхідним для формування фінансової звітності, яка подається до контролюючих органів. Це забезпечує відповідність вимогам бухгалтерського обліку та фінансової звітності, а також мінімізує ризики помилок при відображенні витрат.

Враховуючи специфіку діяльності медичних закладів, застосування меморіальних ордерів є ефективним інструментом для контролю та аналізу витрат, що дозволяє підвищити рівень фінансової дисципліни та забезпечити прозорість управління бюджетними коштами.

Світова практика використовує декілька основних моделей фінансування системи охорони здоров'я, серед яких:

- Бюджетна модель (державне фінансування). Бюджетне фінансування охорони здоров'я здійснюється за рахунок державних і місцевих бюджетів. Кошти

розподіляються через програми медичних гарантій, субвенції або пряме фінансування лікарень.

Особливості обліку витрат у бюджетній моделі:

- використання бюджетного планування;
- застосування Національних стандартів бухгалтерського обліку в державному секторі;
- контроль використання коштів відповідно до бюджетної класифікації;
- жорстка регламентація витрат, що може знижувати гнучкість управління фінансами.

– Страхова модель (соціальне або приватне медичне страхування). Ця модель передбачає акумуляцію коштів через систему обов'язкового чи добровільного медичного страхування. Фінансування здійснюється страховими фондами або приватними страховими компаніями.

Особливості обліку витрат у страховій моделі:

- облік коштів на спеціальних рахунках страхових фондів;
- визначення собівартості медичних послуг через калькуляцію тарифів;
- фіксація витрат на основі страхових договорів та полісів;
- автоматизація обліку платежів через медичні інформаційні системи.

Фінансове планування в умовах страхової моделі забезпечує прогнозування надходжень від страхових компаній, розподіл витрат на надання медичних послуг та обґрунтування тарифів на послуги. Наявність фінансового плану допомагає контролювати витрати медичних закладів та гарантує стабільне фінансування застрахованих пацієнтів.

– Приватна модель (пацієнти оплачують медичні послуги самотійно). У приватній системі медичних послуг основним джерелом фінансування є кошти самих пацієнтів. Вона поширена в країнах з ринковою економікою, де значна частина медичних закладів працює на комерційній основі.

Особливості обліку витрат у приватній моделі:

- ведення обліку за принципами корпоративного бухгалтерського обліку;
- відображення витрат відповідно до Міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ);
- фінансова гнучкість у визначенні цін на послуги;
- використання обліку доходів і витрат на основі методу нарахування.

Фінансовий план у приватній моделі допомагає прогнозувати грошові потоки, визначати цінову політику та планувати витрати на розвиток медичного закладу. Він також є основним інструментом для ухвалення стратегічних рішень щодо розширення послуг, модернізації обладнання та управління ліквідністю закладу.

– Змішана модель (поєднує різні джерела фінансування). Змішане фінансування охорони здоров'я передбачає комбінацію бюджетних, страхових та приватних джерел фінансування. Вона характерна для багатьох розвинених країн і використовується в Україні після запровадження Програми медичних гарантій.

Особливості обліку витрат у змішаній моделі:

- поєднання різних джерел доходів і відповідне ведення аналітичного обліку;
- впровадження контрактного фінансування між медичними закладами та Національною службою здоров'я України (НСЗУ);
- відображення витрат у фінансовій звітності як у державному, так і в корпоративному секторах.

Фінансовий план у змішаній моделі дозволяє ефективно поєднувати державні та приватні кошти, забезпечуючи стабільність фінансування медичних закладів. Він допомагає враховувати особливості кожного джерела фінансування, мінімізувати фінансові ризики та підвищити ефективність використання ресурсів.

Облік витрат у медичних закладах регулюється Національними стандартами бухгалтерського обліку (НСБО) та відповідними нормативними документами, залежно від форми власності медичної установи.

Незалежно від моделі фінансування, медичні заклади мають схожу структуру витрат: персонал (заробітна плата, страхові внески, премії), медикаменти та матеріали (ліки, медичні вироби, лабораторні реактиви), амортизація обладнання (витрати на оновлення медичних приладів), адміністративні витрати (утримання закладу, комунальні послуги, транспорт).

Однак є і відмінності в обліку витрат, наприклад у бюджетних закладах витрати групуються за кодами економічної класифікації, тоді як у приватних установах вони відображаються у форматі бухгалтерських рахунків відповідно до НСБО. При використанні страхових механізмів передбачається ведення обліку з акцентом на договори страхування та взаєморозрахунки з фондами. А у змішаній системі облік ведеться паралельно у кількох фінансових напрямках, що потребує детального розподілу витрат та ретельного фінансового аналізу.

Облік витрат у системі охорони здоров'я залежить від моделі фінансування, що визначає особливості бухгалтерського обліку та механізми управління фінансами. Використання комбінованих підходів до фінансування дозволяє ефективно розподіляти кошти та забезпечувати якість медичних послуг. Вдосконалення методики обліку витрат та впровадження сучасних інформаційних технологій сприятиме підвищенню ефективності медичних закладів.

2.3. Автоматизація обліку витрат у медичних закладах: сучасні підходи та програмні рішення

Медичні заклади є складними структурами, які функціонують у швидкоплинному середовищі, що потребує ефективного управління ресурсами. В умовах зростання витрат на медичні послуги, облік витрат відіграє критично важливу роль у фінансовій стійкості та ефективності діяльності. Традиційні методи обліку витрат часто є громіздкими, трудомісткими і схильними до помилок. Впровадження автоматизованих систем управління витратами дозволяє оптимізувати процеси, зменшити людський фактор та забезпечити оперативність прийняття рішень. У даному есе розглядаються сучасні підходи та програмні рішення для автоматизації обліку витрат у медичних закладах.

Автоматизація обліку витрат забезпечує ефективне управління фінансами, підвищує точність розрахунків та полегшує контроль за використанням ресурсів. Автоматизація сприяє: мінімізації фінансових ризиків; скороченню часу на ведення бухгалтерського обліку; покращенню прозорості фінансових операцій; підвищенню точності бюджетного планування.

Автоматизація обліку витрат забезпечує ефективне управління фінансами, підвищує точність розрахунків та полегшує контроль за використанням ресурсів. Автоматизація сприяє: мінімізації фінансових ризиків; скороченню часу на ведення бухгалтерського обліку; покращенню прозорості фінансових операцій; підвищенню точності бюджетного планування; ефективному розподілу фінансових потоків; зменшенню витрат на адміністрування.

Автоматизовані системи також дозволяють здійснювати моніторинг витрат у режимі реального часу, що дає можливість приймати обґрунтовані управлінські рішення.

Основні підходи до автоматизації обліку витрат в залежності від специфіки медичних закладів:

- інтеграція облікових систем – медичні установи використовують комплексні програмні рішення для інтеграції бухгалтерського, управлінського та медичного обліку (наприклад, ERP-системи);
- хмарні технології – забезпечують доступ до облікових даних у режимі реального часу та мінімізують витрати на технічне обслуговування;
- застосування штучного інтелекту (AI) та аналітики великих даних (Big Data) – допомагає прогнозувати витрати, аналізувати ефективність використання ресурсів та оптимізувати фінансові процеси;
- автоматизація процесів через спеціалізовані медичні програми – наприклад, використання електронних медичних карток пацієнтів для спрощення розрахунку собівартості лікування;

– інтеграція з платіжними системами – дозволяє автоматично враховувати платежі пацієнтів та страховиків, зменшуючи ризик помилок і шахрайства.

На ринку представлено безліч програмних рішень для автоматизації фінансового обліку в медичних закладах. До найбільш популярних належать:

- MedData – це програмне рішення, яке використовується для автоматизації обліку витрат та управління фінансами у медичних закладах. Воно поєднує бухгалтерський облік, електронні медичні записи та аналітичні інструменти, що допомагають підвищити ефективність управління ресурсами.

За допомогою MedData можливо здійснити:

- в сфері обліку витрат: автоматизувати розрахунок витрат на лікування пацієнтів, контроль витрат на медикаменти, обладнання, лабораторні дослідження, формування звітності щодо використання фінансових ресурсів;

- в сфері інтеграція з медичними інформаційними системами: об'єднати дані з електронних медичних карток, контролювати вартість наданих медичних послуг, аналізувати фінансові потоки у реальному часі;

- в сфері автоматизації фінансового менеджменту: ведення бухгалтерського обліку відповідно до стандартів охорони здоров'я, контроль заборгованостей та платежів, оптимізацію витрат на персонал та інші адміністративні потреби;

- в сфері аналітики та прогнозування: використовувати інструменти штучного інтелекту для аналізу витрат, генерувати прогнози щодо бюджету та фінансових потреб закладу та виявляти економічно неефективні процеси.

Основні переваги використання MedData це зниження ризиків фінансових помилок, підвищення точності планування витрат, скорочення часу на обробку фінансової інформації, покращення контролю за витратами у лікарнях та приватних клініках.

Вищенаведена програма підходить для використання в великих лікарнях та медичних центрах, приватних клініках та державних медичних установах, що потребують прозорого фінансового обліку.

- SAP for Healthcare – це спеціалізоване ERP-рішення, розроблене компанією SAP, яке забезпечує комплексну автоматизацію фінансового та операційного управління в медичних закладах. Ця система допомагає лікарням, клінікам і медичним установам ефективно контролювати витрати, оптимізувати управління ресурсами та покращити якість медичних послуг.

За допомогою SAP for Healthcare можливо здійснити:

- в сфері обліку витрат і фінансового менеджменту: автоматизований контроль витрат на лікування пацієнтів, ведення бухгалтерського обліку відповідно до міжнародних фінансових стандартів (IFRS, GAAP), формування детальної аналітики витрат за підрозділами та напрямками діяльності та автоматизувати виставлення рахунків, інтеграція з медичним страхуванням;

- в сфері управління лікарняними ресурсами: оптимізувати використання персоналу, обладнання та лікарняних ліжок, планування та управління закупівлями медикаментів і медичних матеріалів, контроль запасів та автоматичне поповнення складу;

- в сфері інтеграції з електронними медичними записами (EHR/EMR): об'єднання фінансових даних з електронними картками пацієнтів, контроль собівартості лікування в режимі реального часу, поліпшення точності медичного обліку та виставлення рахунків;

- в сфері аналітики та бізнес-інтелекту (BI): використовувати штучний інтелект для аналізу витрат і прогнозування бюджету, виявлення неефективних витрат та можливостей їх оптимізації, генерація детальних звітів для керівництва лікарні;

- в сфері управління персоналом: автоматизований розрахунок заробітної плати медичного персоналу, планування змін і графіків роботи лікарів,

середнього та молодшого медичного персоналу, моніторинг продуктивності працівників і оцінка ефективності роботи.

Основні переваги використання SAP for Healthcare це єдина централізована система для управління всіма аспектами медичного закладу, висока точність обліку витрат та фінансового планування, оптимізація ресурсів та підвищення ефективності роботи персоналу, гнучкість та масштабованість – підходить як для великих лікарень, так і для мережі медичних установ, покращення взаємодії з пацієнтами через швидший доступ до їхніх даних.

SAP for Healthcare підходить для використання в державних та приватних лікарнях – для контролю фінансових потоків і операційних витрат, в медичних холдингах – для централізованого управління кількома клініками, страхових компаніях задля інтеграції обліку медичних послуг, фармацевтичних підприємствах – для оптимізації закупівель і контролю запасів.

- Clinic365 – це сучасна хмарна платформа, розроблена для автоматизації управління медичними закладами, включаючи клініки, стоматологічні центри, діагностичні лабораторії та приватні лікарські практики. Система поєднує фінансовий облік, CRM, управління персоналом та інші ключові функції, що дозволяють оптимізувати роботу закладу охорони здоров'я.

За допомогою Clinic365 можливо здійснити:

- в сфері обліку витрат та фінансового менеджменту: ведення детального обліку витрат на лікування, обладнання та медикаменти, генерацію фінансових звітів для аналізу прибутковості медичного закладу, інтеграцію з платіжними системами та автоматичний розрахунок витрат, контроль дебіторської та кредиторської заборгованості;

- в сфері автоматизації управління медичними послугами: запис пацієнтів на прийом через онлайн-систему, інтеграцію з електронними медичними картками пацієнтів (EHR/EMR), контроль за використанням ресурсів клініки (витрати на лабораторні дослідження, діагностику тощо) та розрахунок собівартості наданих медичних послуг;

- в сфері інтеграції з медичними страховими компаніями: автоматизований процес виставлення рахунків страхових виплат, моніторинг витрат та управління фінансуванням страхових полісів, контроль відповідності послуг до страхових програм;

- в сфері управління персоналом та розрахунок заробітної плати: автоматизацію нарахування заробітної плати лікарів та медичних працівників, облік робочого часу, планування змін та графіків роботи персоналу, аналіз продуктивності працівників та фінансової ефективності;

- в сфері аналітики та звітності: вбудовані ВІ-аналітичні інструменти для аналізу фінансових показників, відстеження ключових бізнес-метрик (дохід, витрати, середній чек пацієнта), автоматизована підготовка податкової та бухгалтерської звітності.

Основні переваги використання Clinic365: хмарна платформа – доступ до даних у будь-який час та з будь-якого пристрою, гнучкість та масштабованість – підходить як для малих приватних клінік, так і для великих мереж медичних центрів, автоматизація ключових процесів – зменшення витрат на адміністрування та мінімізація людського фактору, прозорість фінансового обліку – ефективний контроль за грошовими потоками та витратами, висока безпека даних – шифрування та захист інформації відповідно до міжнародних стандартів.

Вищезгадана програма підходить для використання приватним клінікам – для оптимізації фінансового обліку та управління послугами, діагностичним лабораторіям – для обліку витрат на дослідження та лабораторні тести, стоматологічним центрам – для контролю витрат на матеріали та персонал та косметологічним клінікам – для ведення обліку послуг та страхових виплат.

Окрім зазначених рішень, існує ще низка програмних продуктів та платформ, які виконують аналогічні функції та забезпечують автоматизацію обліку витрат у медичних закладах. Вибір конкретного рішення залежить від потреб установи, її масштабу, технічних можливостей та фінансових ресурсів. Бюджетні заклади можуть використовувати більш доступні рішення з базовими функціями,

тоді як великі медичні комплекси можуть інвестувати у потужні ERP-системи з розширеними можливостями інтеграції та аналітики.

Незважаючи на очевидні переваги автоматизації, існують певні виклики, зокрема: висока вартість впровадження та підтримки систем; необхідність навчання персоналу для ефективного використання програмного забезпечення; можливі технічні збої та кіберзагрози; складність інтеграції з існуючими системами обліку.

Перспективи впровадження автоматизованих рішень є доволі оптимістичними. Очікується подальший розвиток AI-аналітики, розширення можливостей хмарних сервісів, підвищення рівня безпеки даних та інтеграція фінансового обліку з блокчейн-технологіями.

Автоматизація обліку витрат у медичних закладах є невід'ємною складовою ефективного фінансового управління. Вона сприяє підвищенню прозорості, точності та швидкості фінансових операцій, що вкрай важливо для медичних установ у сучасних умовах. Незважаючи на певні труднощі у впровадженні, довгострокові вигоди значно переважають потенційні ризики. Розвиток цифрових технологій та використання інноваційних підходів, таких як AI, Big Data та хмарні платформи, відкривають нові можливості для оптимізації фінансового управління у сфері охорони здоров'я.

2.4. Проблеми обліку витрат в медичних закладах

Медичні заклади відіграють ключову роль у забезпеченні здоров'я населення, а ефективний облік витрат є основою для їх фінансової стійкості. Управління витратами в медичних установах є складним процесом, оскільки витрати в цій сфері мають специфічні особливості: значна частка ресурсів спрямовується на оплату праці, придбання медикаментів, утримання обладнання, комунальні послуги та інші потреби. Проблеми обліку витрат у медичних закладах впливають не лише на фінансову стабільність установ, а й на якість надання медичних послуг. Неefективний контроль витрат може призводити до дефіциту ресурсів, зниження рівня медичного обслуговування та ризику нераціонального використання

бюджетних коштів. У цьому есе розглянуто основні проблеми обліку витрат у медичних закладах, їхні причини та можливі шляхи вирішення.

Облік витрат у медичних закладах має певні специфічні особливості. По-перше, фінансування більшості державних медичних закладів здійснюється за рахунок бюджетних коштів, що накладає особливі вимоги до ведення бухгалтерського обліку та звітності. По-друге, витрати в медичних установах поділяються на прямі (медикаменти, зарплати медперсоналу, лабораторні дослідження) та непрямі (адміністративні витрати, комунальні платежі). Крім того, облік медичних витрат має бути прозорим і відповідати державним стандартам та вимогам аудиту.

Основні проблеми обліку витрат у медичних закладах:

1. Недосконалість нормативно-правової бази. Однією з основних проблем є постійні зміни в законодавстві, що регулює фінансування та облік витрат у сфері охорони здоров'я. Часті зміни нормативних актів ускладнюють роботу бухгалтерських служб, що призводить до помилок у звітності, затримок у фінансуванні та непрозорого використання бюджетних коштів.

2. Неефективність традиційних методів обліку. У багатьох медичних закладах досі використовуються застарілі методи обліку витрат, що ускладнює аналіз фінансової діяльності. Відсутність автоматизованих систем обліку витрат призводить до неефективного розподілу ресурсів, дублювання витрат і проблем із фінансовим плануванням.

3. Відсутність єдиних стандартів обліку. Облік витрат у медичних установах може відрізнятися залежно від форми власності, рівня надання медичних послуг та специфіки діяльності. Відсутність єдиних стандартів ускладнює процес порівняння ефективності роботи різних закладів і не дозволяє здійснювати об'єктивний контроль за витратами.

4. Проблеми із кадровим забезпеченням. Недостатній рівень кваліфікації бухгалтерів та економістів у медичних установах також є важливим фактором. Оскільки бухгалтерський облік у сфері охорони здоров'я має свої особливості,

необхідно проводити постійне навчання персоналу та підвищувати рівень фінансової грамотності.

5. Висока частка неофіційних витрат. Корупція у сфері охорони здоров'я також впливає на облік витрат. Неофіційні платежі пацієнтів, неофіційні закупівлі та відсутність належного контролю за використанням ресурсів призводять до спотворення реальної картини фінансового стану медичних закладів.

Важливість пошуку шляхів вирішення проблем обліку витрат у медичних закладах пояснюється необхідністю забезпечення фінансової стійкості та ефективності використання ресурсів у сфері охорони здоров'я. Без належного контролю за витратами можливі нераціональні витрати, дефіцит фінансування та погіршення якості медичних послуг. Крім того, прозорий та ефективний облік витрат є основою для прийняття обґрунтованих управлінських рішень, що сприяють покращенню економічної діяльності медичних установ і підвищенню довіри з боку пацієнтів і держави. Тому розробка та впровадження сучасних методів обліку витрат є необхідним кроком для створення ефективної системи управління фінансами у медичних закладах.

Шляхи вирішення проблем обліку витрат у медичних закладах:

– Автоматизація обліку. Одним із ключових способів вирішення проблеми є впровадження автоматизованих систем обліку витрат. Використання спеціалізованих програм (наприклад, «MedData», «Медична інформаційна система») дозволить значно покращити облік витрат, зменшити ризик помилок та підвищити ефективність фінансового управління. Автоматизовані системи дозволяють швидко генерувати фінансову звітність, контролювати витрати та оптимізувати фінансові процеси.

– Вдосконалення законодавчої бази. Необхідно розробити та впровадити єдині стандарти обліку витрат у сфері охорони здоров'я, що допоможе знизити ризики фінансових порушень та забезпечити прозорість фінансування медичних закладів. Це дозволить зменшити правову невизначеність та покращити контроль за використанням бюджетних коштів.

Проблеми обліку витрат у медичних закладах є однією з ключових перешкод на шляху до ефективного функціонування системи охорони здоров'я. Відсутність єдиних стандартів обліку, недосконалість законодавчої бази, корупція та неефективність традиційних методів управління витратами призводять до значних фінансових втрат. Впровадження автоматизованих систем обліку, посилення контролю, вдосконалення законодавства та підвищення рівня фінансової грамотності працівників можуть стати основними інструментами для вирішення цих проблем. Тільки за умов комплексного підходу до оптимізації обліку витрат можливо забезпечити раціональне використання фінансових ресурсів та підвищити якість медичних послуг в Україні.

2.5. Звітність у сфері обліку витрат медичних закладів

Система охорони здоров'я в Україні є одним із ключових елементів соціальної політики держави, що забезпечує громадянам доступ до медичних послуг. У цьому контексті ефективне управління фінансовими ресурсами, включаючи ретельний облік і контроль витрат, відіграє важливу роль. Одним із основних інструментів такого контролю є система фінансової та статистичної звітності медичних закладів, що дозволяє оцінити ефективність використання ресурсів, визначити основні тенденції та проблеми фінансування, а також розробити стратегії оптимізації витрат.

Звітність у сфері обліку витрат медичних закладів включає фінансові, статистичні, управлінські та спеціалізовані форми звітів, які подаються до контролюючих органів, місцевих та державних адміністрацій, Національної служби здоров'я України, Державної податкової служби та інших регуляторних установ. Ефективна звітність сприяє підвищенню прозорості діяльності медичних установ, покращенню фінансового менеджменту та забезпеченню відповідності витрат стандартам і нормативним актам.

Звітність медичних закладів є обов'язковим процесом документального підтвердження операцій, пов'язаних із витратами на утримання закладу, оплату праці медичного персоналу, закупівлю медикаментів, обладнання та інших

ресурсів. Вона дозволяє відстежувати рівень ефективності використання коштів, контролювати відповідність фінансування бюджетним запитам та коригувати планування витрат відповідно до потреб медичної установи.

Основними цілями звітності у сфері охорони здоров'я є:

- контроль за цільовим використанням бюджетних коштів;
- підвищення прозорості фінансової діяльності медичних закладів;
- оцінка ефективності використання фінансових ресурсів;
- виявлення фінансових ризиків та можливих порушень;
- оптимізація фінансового менеджменту.

Медичні заклади подають різні види звітності, які можна класифікувати за наступними категоріями:

1. Фінансова звітність. Фінансова звітність формується відповідно до Національних стандартів бухгалтерського обліку (НСБО) та міжнародних стандартів фінансової звітності (МСФЗ) для державного сектора. Основними формами фінансової звітності є:

- Баланс (форма №1) – містить інформацію про активи, зобов'язання та власний капітал закладу.
- Звіт про фінансові результати (форма №2) – відображає доходи, витрати та фінансовий результат діяльності закладу.
- Звіт про рух грошових коштів (форма №3) – демонструє джерела надходжень і напрями використання фінансових ресурсів.
- Звіт про власний капітал (форма №4) – містить інформацію про зміни у власному капіталі підприємства.

2. Бюджетна звітність. Медичні заклади, які отримують фінансування з державного або місцевого бюджету, зобов'язані подавати звіти про виконання кошторису, зокрема:

- Звіт про виконання фінансового плану – деталізує використання бюджетних асигнувань.

– Звіт про бюджетні зобов'язання – відображає укладені договори та здійснені фінансові операції.

3. Статистична звітність. До цієї категорії належать звіти, що подаються до Державної служби статистики України та Міністерства охорони здоров'я:

– Форма №20 «Звіт про роботу медичних закладів» – містить інформацію про кількість пацієнтів, надані послуги та використані ресурси.

– Форма №1-здоров'я – збирає дані про загальні показники діяльності багатопрофільних лікарень та поліклінік.

4. Управлінська звітність. Цей вид звітності формується для внутрішнього користування керівництвом закладу та допомагає контролювати ефективність витрачання ресурсів.

5. Звітність для НСЗУ. Медичні заклади, які працюють у рамках Програми медичних гарантій, зобов'язані подавати регулярні звіти до НСЗУ, включаючи інформацію про обсяги наданих медичних послуг, використання фінансування та якість медичних послуг. Деякі з них подаються через «Сервіс звітності ЕСОЗ ІС НСЗУ». До цієї категорії належать звіти:

– Звіт 1-НС «Звіт про доходи та витрати» – містить інформацію про фінансові надходження та витрати медичного закладу, що працює в рамках Програми медичних гарантій, та є ключовим документом для контролю фінансових потоків і ефективності використання ресурсів.

– Звіт «1-rtmg» та звіт Звіт «Інформації про стан розрахунків» – містить інформацію про нараховану заробітну плату, кредиторську заборгованість та залишок коштів на рахунку закладу охорони здоров'я.

– Звіт «Інформації про стан розрахунків»

– Звіт «Про наявність тромболітичних лікарських засобів у закладі охорони здоров'я» – містить інформацію про наявність тромболітичних лікарських засобів у закладі охорони здоров'я, що надають спеціалізовану та екстрену медичну допомогу.

– Звіт «Про наявність легеневих сурфактантів та препаратів для парентерального харчування» – містить інформацію про наявність препаратів.

– Звіт «Про наявність або відсутність інцидентів» – містить інформацію про випадки, що могли вплинути на якість надання медичних послуг або фінансову дисципліну закладу.

Основними нормативними актами, що регулюють подання звітності медичними закладами, є:

- Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність».
- Бюджетний кодекс України.
- Постанова Кабінету Міністрів України «Про порядок подання фінансової звітності».
- Накази Міністерства охорони здоров'я України.
- Регламенти НСЗУ щодо звітності закладів охорони здоров'я.

Попри існуючу систему звітності, медичні заклади в Україні стикаються з рядом проблем:

- високий рівень бюрократизації процесу подання звітності;
- недостатня автоматизація фінансових процесів;
- відсутність єдиних стандартів обліку витрат у різних медичних установах;
- складність уніфікації даних через розрізненість інформаційних систем.

Звітність у сфері обліку витрат медичних закладів є важливим інструментом для забезпечення прозорості та ефективності використання ресурсів. Вона охоплює фінансову, бюджетну, статистичну, управлінську та спеціалізовану звітність. Нормативно-правове регулювання передбачає жорсткий контроль за формуванням звітів, однак існують проблеми, пов'язані з бюрократизацією та недостатньою автоматизацією процесів. Розвиток цифрових технологій та спрощення процедур подання звітності є ключовими напрямками вдосконалення системи звітності в Україні.

РОЗДІЛ 3.

АНАЛІЗ ТА ОПТИМІЗАЦІЯ ВИТРАТ В ЗАКЛАДАХ ОХОРОНИ ЗДОРОВ'Я

3.1. Методичні підходи до аналізу витрат в закладах охорони здоров'я

Раціональне управління витратами у сфері охорони здоров'я є ключовим фактором для забезпечення ефективності медичних послуг, оптимального використання фінансових ресурсів та підвищення якості медичного обслуговування. Витрати медичних закладів формуються під впливом різних факторів: рівня фінансування, специфіки медичних послуг, державного регулювання, технологічного розвитку та організаційної структури системи охорони здоров'я. Оскільки сфера охорони здоров'я має унікальні особливості, необхідно застосовувати спеціальні методичні підходи для аналізу витрат, які дозволяють оцінювати ефективність використання ресурсів і визначати шляхи їх оптимізації.

Основною метою аналізу витрат є не лише контроль за фінансовими потоками, а й формування стратегій підвищення економічної ефективності, скорочення зайвих витрат і запровадження інноваційних методів фінансування. Це особливо важливо в умовах зростання вартості медичних послуг і необхідності забезпечення доступності якісного лікування для населення.

Підходи до аналізу витрат у закладах охорони здоров'я – це сукупність методів і методик, які використовуються для оцінки, контролю та оптимізації витрат у сфері медичних послуг. Аналіз витрат є ключовим інструментом фінансового управління, оскільки дозволяє визначити ефективність використання ресурсів, ідентифікувати нераціональні витрати та запропонувати шляхи їх зменшення.

Аналіз витрат у медичних установах починається з їх класифікації. Витрати в ЗОЗ поділяються на:

1. Прямі витрати у сфері охорони здоров'я – це витрати, які безпосередньо пов'язані з наданням медичних послуг та можуть бути точно віднесені до конкретного пацієнта, медичної процедури чи лікувального процесу. До них належать витрати на медикаменти, медичні матеріали та витратні ресурси, що

використовуються під час лікування. Це можуть бути шприци, бинти, реагенти для лабораторних аналізів або імплантати, що застосовуються в хірургічних операціях. Також до прямих витрат входить заробітна плата лікарів, медичних сестер та іншого персоналу, який безпосередньо бере участь у лікуванні пацієнтів, включаючи оплату чергувань, додаткових змін та премій, що нараховуються за складність і інтенсивність роботи. Важливим компонентом є амортизація медичного обладнання, яке використовується безпосередньо для діагностики, лікування та реабілітації хворих. Наприклад, знос апаратів ультразвукової діагностики, магнітно-резонансної томографії чи лабораторного обладнання розглядається як прямі витрати, оскільки їх використання можна безпосередньо пов'язати з конкретною послугою. Окрім цього, у закладах охорони здоров'я до прямих витрат можуть відноситися витрати на спеціалізоване харчування пацієнтів, якщо воно є частиною лікувального процесу, а також на специфічні заходи з інфекційного контролю, такі як дезінфекція інструментів, які використовуються в операційних або реанімаційних відділеннях. Коректний облік прямих витрат у сфері охорони здоров'я є важливим для ефективного фінансового планування, визначення собівартості медичних послуг та оптимізації ресурсів, що дозволяє підвищувати якість медичної допомоги та забезпечувати її доступність;

2. Непрямі витрати – це витрати, які неможливо безпосередньо віднести до конкретного пацієнта або медичної послуги, але вони забезпечують загальне функціонування закладу. До таких витрат належать витрати на утримання та обслуговування медичних установ, включаючи оплату комунальних послуг, таких як електроенергія, водопостачання, опалення та каналізація, які необхідні для стабільної роботи лікарень, поліклінік та лабораторій. Важливою складовою є адміністративні витрати, що включають заробітну плату управлінського персоналу, бухгалтерії, юридичного відділу та інших співробітників, які не беруть безпосередньої участі у лікувальному процесі, але забезпечують організацію та координацію роботи медичного закладу. Також непрямі витрати охоплюють витрати на оренду приміщень, закупівлю та обслуговування офісного обладнання, інформаційних систем та програмного забезпечення, яке використовується для

ведення електронних медичних записів, управління ресурсами та планування роботи лікарні. До цієї категорії відносяться витрати на забезпечення загальної безпеки, включаючи охорону, відеоспостереження, протипожежні заходи та страхування приміщень і обладнання. Окрім того, важливими є витрати на навчання персоналу, підвищення кваліфікації лікарів і медичних працівників, а також організація конференцій та тренінгів, які сприяють підвищенню рівня надання медичних послуг. Витрати на маркетинг, рекламу та комунікаційні послуги також є непрямими, оскільки вони не пов'язані безпосередньо з лікуванням, але допомагають залучити пацієнтів та забезпечити ефективну роботу медичних закладів. Непрямі витрати відіграють важливу роль у фінансовому плануванні та визначенні загальної собівартості медичних послуг, оскільки вони впливають на економічну ефективність закладу охорони здоров'я, його фінансову стійкість та здатність забезпечувати якісне медичне обслуговування;

3. Змінні витрати – це витрати, розмір яких безпосередньо залежить від обсягу наданих медичних послуг та кількості пацієнтів, які проходять лікування. Вони змінюються пропорційно до рівня діяльності закладу охорони здоров'я, оскільки пов'язані з використанням ресурсів, необхідних для надання медичної допомоги. До змінних витрат належать витрати на медикаменти, перев'язувальні матеріали, діагностичні реагенти, медичні вироби, одноразові інструменти та витратні матеріали, які застосовуються в процесі лікування, оперативних втручань або діагностичних досліджень. Чим більше пацієнтів отримує медичну допомогу, тим вищий рівень витрат на ці ресурси. Також змінними є витрати на оплату праці медичного персоналу, якщо вона залежить від кількості виконаних процедур або робочих годин, наприклад, у випадку відрядної форми оплати чи доплат за понаднормові чергування. До цієї категорії відносяться витрати на лабораторні дослідження, аналізи, використання діагностичного обладнання, адже збільшення кількості пацієнтів призводить до зростання споживання реагентів, електроенергії та інших ресурсів, необхідних для обстежень. Окрім цього, змінні витрати включають харчування пацієнтів у стаціонарних відділеннях, витрати на стерилізацію медичних інструментів, утилізацію відходів та санітарну обробку

приміщень, адже вони також залежать від кількості госпіталізованих хворих та рівня завантаженості лікарні. Управління змінними витратами є важливим елементом контролю за фінансовими ресурсами у закладах охорони здоров'я, оскільки вони становлять значну частку собівартості медичних послуг, а їх оптимізація дозволяє знижувати витрати без погіршення якості лікування;

4. Постійні витрати – це витрати, розмір яких не залежить від кількості наданих медичних послуг або кількості пацієнтів, а залишається відносно стабільним упродовж певного періоду часу. Вони необхідні для забезпечення безперебійного функціонування медичного закладу та створення належних умов для надання якісної допомоги. До таких витрат належать заробітна плата адміністративного та управлінського персоналу, включаючи керівництво лікарні, бухгалтерів, юристів, працівників відділу кадрів та інших спеціалістів, які забезпечують організацію роботи закладу. Також до постійних витрат відносяться комунальні платежі, зокрема витрати на електроенергію, водопостачання, опалення, інтернет та зв'язок, оскільки вони необхідні для функціонування медичної установи незалежно від кількості пацієнтів. Значну частину постійних витрат складає амортизація основних засобів, включаючи будівлі, медичне обладнання, транспортні засоби та меблі, оскільки ці активи зношуються та потребують планового оновлення. Орендна плата за приміщення, якщо заклад не є власником будівлі, також є постійним витратним елементом, який не змінюється залежно від завантаженості лікарні. Крім того, до постійних витрат належать витрати на страхування майна, медичної техніки та персоналу, витрати на забезпечення безпеки, включаючи охорону, систему відеоспостереження та протипожежні заходи. Також до цієї категорії відносяться витрати на ліцензування та сертифікацію медичного закладу, навчання персоналу, проведення акредитації та дотримання нормативних вимог, необхідних для здійснення медичної діяльності. Постійні витрати є важливим елементом фінансового планування у сфері охорони здоров'я, оскільки їх стабільний характер дозволяє прогнозувати необхідний рівень фінансування незалежно від коливань у попиті на медичні

послуги. Оптимізація таких витрат сприяє підвищенню ефективності використання ресурсів та забезпеченню фінансової стійкості закладу.

До традиційних методів аналізу витрат у медичних закладах належать:

– Аналіз витрат за статтями бюджету – передбачає оцінку витрат відповідно до їхніх основних категорій. Аналіз витрат за статтями бюджету у сфері охорони здоров'я є ключовим інструментом фінансового управління, який дозволяє ретельно оцінити, як використовуються фінансові ресурси медичного закладу. Цей аналіз полягає у вивченні запланованих та фактичних витрат за окремими статтями бюджету, такими як заробітна плата персоналу, медикаменти, харчування пацієнтів, комунальні послуги, оренда, амортизація обладнання та інші операційні витрати. Порівняння запланованих показників із фактичними допомагає виявити відхилення, зрозуміти причини їх виникнення та розробити заходи щодо коригування фінансових планів. Наприклад, якщо витрати на медикаменти перевищують заплановані обсяги, це може сигналізувати про зростання кількості пацієнтів або зміни у схемах лікування, що вимагає перегляду закупівельної політики чи пошуку більш економічних альтернатив. Аналіз витрат за статтями бюджету також дозволяє керівництву медичного закладу приймати обґрунтовані рішення щодо оптимізації витрат, перерозподілу ресурсів, підвищення ефективності роботи окремих відділень та забезпечення фінансової стабільності установи. Такий підхід сприяє не лише економічній ефективності, а й підвищенню якості медичних послуг, адже оптимізація витрат звільняє ресурси, які можуть бути спрямовані на модернізацію обладнання, навчання персоналу та покращення умов перебування пацієнтів. У довгостроковій перспективі це забезпечує сталий розвиток медичного закладу та підвищення його конкурентоспроможності у сфері охорони здоров'я.;

– Метод коефіцієнтів – використовується для визначення ефективності використання ресурсів. Метод коефіцієнтів у аналізі витрат у сфері охорони здоров'я використовується для оцінки структури витрат, виявлення закономірностей їх зміни та визначення оптимальних пропорцій фінансування. Він

базується на розрахунку відносних показників (коефіцієнтів), які характеризують співвідношення окремих статей витрат до загального бюджету або до певних фінансових показників закладу. Цей підхід дозволяє оцінити, яка частка коштів спрямовується на заробітну плату персоналу, закупівлю медикаментів, утримання інфраструктури, амортизацію обладнання, адміністративні витрати тощо. Наприклад, коефіцієнт витрат на медикаменти розраховується як відношення витрат на ліки до загального бюджету лікарні, що допомагає оцінити ефективність закупівельної політики та раціональність використання ресурсів.

Також метод коефіцієнтів дозволяє аналізувати динаміку витрат у різні періоди, порівнювати витрати між різними медичними закладами або регіонами, визначати оптимальні рівні витрат для забезпечення якісного надання послуг. Наприклад, коефіцієнт витрат на оплату праці у співвідношенні до загального обсягу витрат може сигналізувати про необхідність оптимізації кадрової політики, якщо він перевищує середньогалузеві показники.

Окрім цього, застосування коефіцієнтів допомагає прогнозувати витрати на основі зміни ключових факторів, таких як кількість пацієнтів, рівень інфляції, зміни у фінансуванні з боку держави чи страхових компаній. Це сприяє обґрунтованому плануванню бюджету та прийняттю стратегічних управлінських рішень, спрямованих на підвищення фінансової стійкості закладу охорони здоров'я та ефективне використання ресурсів.

– Порівняльний аналіз – дозволяє оцінити витрати у різних медичних установах і зробити висновки щодо їх ефективності. Порівняльний аналіз витрат у сфері охорони здоров'я є важливим інструментом оцінки ефективності використання фінансових ресурсів, який базується на зіставленні витрат між різними періодами, медичними закладами, регіонами або нормативними показниками. Цей метод дозволяє виявити тенденції у зміні витрат, визначити причини їх зростання чи зменшення та оцінити раціональність розподілу ресурсів. Наприклад, порівняння витрат на медикаменти у поточному та минулому роках може вказати на зміну вартості препаратів, зміну структури лікування або підвищення споживання через збільшення кількості пацієнтів.

Також порівняльний аналіз може використовуватися для оцінки ефективності роботи різних медичних установ. Якщо в одній лікарні витрати на утримання персоналу значно вищі, ніж у схожому закладі з аналогічним рівнем пацієнтів та послуг, це може свідчити про неефективність кадрової політики або надмірні адміністративні витрати. Аналіз витрат на технічне обслуговування та амортизацію обладнання у різних лікарнях допомагає зрозуміти, чи є необхідність у модернізації медичної техніки або покращенні умов її експлуатації.

Крім того, порівняльний аналіз дає змогу оцінити відповідність витрат нормативам та міжнародним стандартам. Наприклад, у країнах з розвинутою медициною існують встановлені рекомендації щодо оптимального розподілу коштів між оплатою праці, закупівлею обладнання, витратами на лікування та адміністративними потребами. Порівняння фактичних показників із такими стандартами дозволяє визначити потенційні резерви для оптимізації бюджету.

Сучасний аналіз витрат у закладах охорони здоров'я включає:

- метод ABC (Activity-Based Costing) – облік витрат на основі видів діяльності. Метод ABC (Activity-Based Costing) у сфері охорони здоров'я використовується для точного розподілу витрат, ґрунтуючись на фактичних видах діяльності, які споживають ресурси. Замість загального розподілу накладних витрат за стандартними коефіцієнтами, цей метод враховує, які конкретні процеси та процедури спричиняють витрати, дозволяючи точніше визначати собівартість медичних послуг.

У закладах охорони здоров'я ABC допомагає визначити, скільки коштує кожна медична послуга, процедура чи лікувальний процес, розподіляючи витрати відповідно до споживаних ресурсів, таких як персонал, обладнання, матеріали та час. Наприклад, витрати на роботу лабораторії розподіляються не рівномірно між усіма пацієнтами, а відповідно до кількості та складності проведених аналізів.

Застосування цього методу дозволяє керівництву лікарень більш точно планувати бюджет, визначати нерентабельні послуги, оптимізувати витрати та приймати обґрунтовані фінансові рішення для підвищення ефективності медичного закладу;

– метод LCC (Life Cycle Costing) – оцінка витрат протягом життєвого циклу медичного обладнання та послуг, використовується для оцінки загальної вартості володіння активом або послугою протягом усього їхнього життєвого циклу. Він враховує не лише початкову вартість придбання, але й усі подальші витрати, пов'язані з експлуатацією, обслуговуванням, ремонтом, модернізацією та утилізацією.

У медичних закладах метод LCC часто застосовується для аналізу вартості медичного обладнання, наприклад, апаратів МРТ, рентгенівських систем чи операційних роботів. Окрім вартості закупівлі, оцінюються витрати на встановлення, навчання персоналу, технічне обслуговування, споживання електроенергії, витратні матеріали та майбутню заміну деталей. Завдяки цьому можна обґрунтовано вибирати варіанти, які мають не лише нижчу початкову ціну, а й мінімальні витрати на утримання впродовж усього терміну служби.

Метод LCC також використовується для оцінки економічної ефективності будівництва та експлуатації медичних закладів, аналізу довгострокових витрат на лікарські препарати чи медичні технології. Його застосування допомагає оптимізувати бюджетні витрати, уникнути необґрунтованих витрат у майбутньому та забезпечити фінансову стійкість медичних установ;

– економетричне моделювання – це метод аналізу, який використовує статистичні та математичні моделі для вивчення зв'язків між витратами, фінансовими показниками, ефективністю медичних послуг і різними факторами, що впливають на систему охорони здоров'я. Основна мета такого моделювання – виявити закономірності та залежності, що допомагають прогнозувати майбутні витрати, оцінювати ефективність фінансування та розробляти оптимальні стратегії управління ресурсами.

У практиці медичних установ економетричні моделі можуть застосовуватися для прогнозування потреб у фінансуванні, оцінки впливу змін у тарифах медичного страхування, аналізу витрат на лікування залежно від кількості пацієнтів, їхніх демографічних характеристик та рівня захворюваності. Наприклад, регресійний

аналіз може допомогти визначити, як зміна чисельності населення або вартості медичних технологій вплине на загальні витрати лікарні.

Також економетричні моделі використовуються для оцінки ефективності використання медичних ресурсів, аналізу залежності між рівнем витрат і якістю медичних послуг, оптимізації розподілу бюджетних коштів між різними відділеннями лікарень. Використання таких методів дає змогу не лише краще зрозуміти чинники, що впливають на витрати, а й сприяє прийняттю науково обґрунтованих управлінських рішень, що підвищують ефективність фінансування у сфері охорони здоров'я.

Аналітичні підходи допомагають виявити неефективні статті витрат і перерозподілити фінансові ресурси. Використання великих даних та алгоритмів машинного навчання сприяє автоматизації процесу аналізу та швидшому ухваленню рішень.

Використання фінансового моніторингу дає змогу контролювати витрати в режимі реального часу, що дозволяє своєчасно реагувати на можливі фінансові проблеми.

Впровадження систем бюджетування (програмно-цільового бюджетування) дозволяє ефективніше планувати витрати та забезпечувати їх відповідність стратегічним цілям медичних установ.

Аналіз витрат у медичних закладах є невід'ємною частиною ефективного управління охороною здоров'я. Використання сучасних методів аналізу дозволяє забезпечити більш раціональне використання ресурсів, підвищити ефективність надання медичних послуг та покращити якість фінансового управління. Інтеграція новітніх технологій у процес аналізу витрат сприяє підвищенню прозорості та результативності фінансової діяльності медичних установ, що є важливим кроком до покращення системи охорони здоров'я загалом.

3.2. Аналіз структури та динаміки витрат в КНП «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради»

Ефективне управління витратами у закладах охорони здоров'я є ключовим чинником забезпечення їх фінансової стійкості, оптимального використання ресурсів та підвищення якості надання медичних послуг. У сучасних умовах реформування системи охорони здоров'я України, зокрема переходу закладів на фінансування через Національну службу здоров'я України (НСЗУ), зростає актуальність аналізу витрат з метою оптимізації витратної політики та покращення ефективності діяльності.

Комунальне некомерційне підприємство «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради» є важливим медичним закладом регіону, який забезпечує надання медичних послуг населенню. Особливістю діяльності цього закладу є те, що він розташований на прифронтовій території Донецької області, що значно впливає на його фінансово-господарську діяльність. Військові дії, нестабільність фінансування, зростаючі потреби в наданні медичної допомоги та труднощі з матеріально-технічним забезпеченням створюють додаткові виклики для ефективного управління витратами. Нижче наведені показники діяльності закладу за 2023 рік.

Доходи та витрати підприємства за 2023 рік

№ з/п	Показники	тис. грн.	структура, %
1.	Загальний дохід (доходи, аванси ПМГ та коригування прибутку по дооцінці)	137774,2	100,0
1.1.	Дохід від реалізації товарів, готової продукції, робіт та послуг (з авансами ПМГ)	81824,43	59,4
1.1.1.	Товарів та готової продукції (продаж аптеками ліків, власних запасів тощо)	0	0,0
1.1.2.	Робіт та послуг, у тому числі	81824,43	59,4
1.1.2.1.	дохід за рахунок надання платних послуг	1399,715	1,0
1.1.2.2.	дохід ПМГ з авансами ПМГ	80424,71	58,4
1.1.3.	Вирахування з доходу (сума наданих після дати реалізації знижок покупцям, вартість повернутих покупцем продукції та товарів та інші суми, що підлягають вирахуванню з доходу)	0	0,0
1.2.	Інший операційний дохід, у тому числі	46375,5	33,7
1.2.1.	цільовий інший операційний дохід	44861,22	32,9

1.2.2.	дохід від оренди, від компенсації за комунальні платежі від орендаря, інше	1042,812	0,8
1.2.3.	дохід для покриття витрат (збитків) за рахунок бюджету	0	0,0
1.3.	Неопераційний дохід	9574,307	6,9
1.3.1.	у тому числі від амортизації по НА та ОЗ	9574,307	6,9
1.4.	Коригування прибутку по дооцінці	0	0,0
2	Витрати періоду	142775,5	103,6
2.1.	Матеріальні витрати	40870,39	29,7
2.2.	Витрати на оплату праці	68862,56	50,0
2.2.1.	Зарплата та інші виплати	68862,56	50,0
2.2.2.	Витрати на створення резерву відпусток	0	0,0
2.3.	Відрахування на соціальні заходи	14825,42	10,8
2.4.	Соціальне забезпечення	591,6858	0,4
2.5.	Амортизація	9667,351	7,0
2.6.	Інші операційні витрати	1304,383	0,9
2.7.	Собівартість реалізованої готової продукції	0	0,0
2.8.	Собівартість реалізованих товарів	0	0,0
2.9.	Інші витрати	6653,739	4,8
3	Результат (різниця між загальним доходом та витратами періоду)	-5001,29	-3,6

Джерело: розраховано автором на основі фінансової звітності медичних закладів.

Наочно структуру надходжень можна переглянути за допомогою діаграми, яка відображає розподіл доходів за основними джерелами, що дозволяє краще оцінити їхню частку у загальній фінансовій структурі підприємства.



Рисунок 3.1 – Структура надходжень КНП «СЦМЛ СМР»

Основне джерело доходів – це дохід від реалізації товарів, готової продукції та робіт/послуг, який складає 59,4% загальної виручки. Це свідчить про те, що підприємство орієнтоване на надання послуг.

Незначна частка доходу від платних послуг – лише 1% від загального доходу. Це вказує на те, що платні послуги не є суттєвим напрямком діяльності.

Дохід ПМГ з авансами займає 58,4% – ця частка є дуже вагомою, що може означати суттєву залежність від фінансування за державними програмами.

Нульова частка доходу від реалізації товарів і готової продукції – свідчить про можливу відсутність продажу власної продукції.

Рекомендації:

Розширити джерела доходу: Якщо підприємство хоче зменшити залежність від ПМГ, варто розглянути можливості активнішого просування товарів та платних послуг.

Диверсифікація доходів: Оскільки ПМГ та надання медичних послуг займають майже 100%, підприємство може розглянути альтернативні джерела доходу (наприклад, партнерські проєкти, розширення ринку платних послуг тощо). Проте зважаючи що медичні послуги надавалися на території активних бойових дій, слід розглянути можливість більшого фінансування за рахунок обласного та місцевого бюджетів.

Під час проведення аналізу абсолютних та відносних змін витрат, було встановлено:

– Найбільшу частку займають витрати на оплату праці (68 862,56 тис. грн або 50%). Це логічно для закладу охорони здоров'я, оскільки більшість ресурсів спрямовується на забезпечення заробітних плат медичного персоналу.

– Матеріальні витрати (40 870,39 тис. грн або 29,7%) – друга за величиною стаття витрат, що включає медикаменти, витратні матеріали та обладнання. Це пояснюється значними потребами лікарні у медичних ресурсах, особливо з урахуванням прифронтового розташування.

- Відрахування на соціальні заходи (14 825,42 тис. грн або 10,8%) тісно пов'язані із витратами на оплату праці та включають обов'язкові нарахування на заробітну плату.
- Амортизаційні відрахування (9 667,35 тис. грн або 7,0%) свідчать про використання основних засобів лікарні та можливі інвестиції у їх оновлення.
- Інші витрати (6 653,74 тис. грн або 4,8%) можуть включати непередбачені витрати або витрати, пов'язані з форс-мажорними обставинами.
- Соціальне забезпечення (591,69 тис. грн або 0,4%) та інші операційні витрати (1 304,38 тис. грн або 0,9%) мають незначну частку у загальних витратах. Наступна гістограма ілюструє основні категорії витрат та їхню частку у загальній структурі витрат КНП «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради».

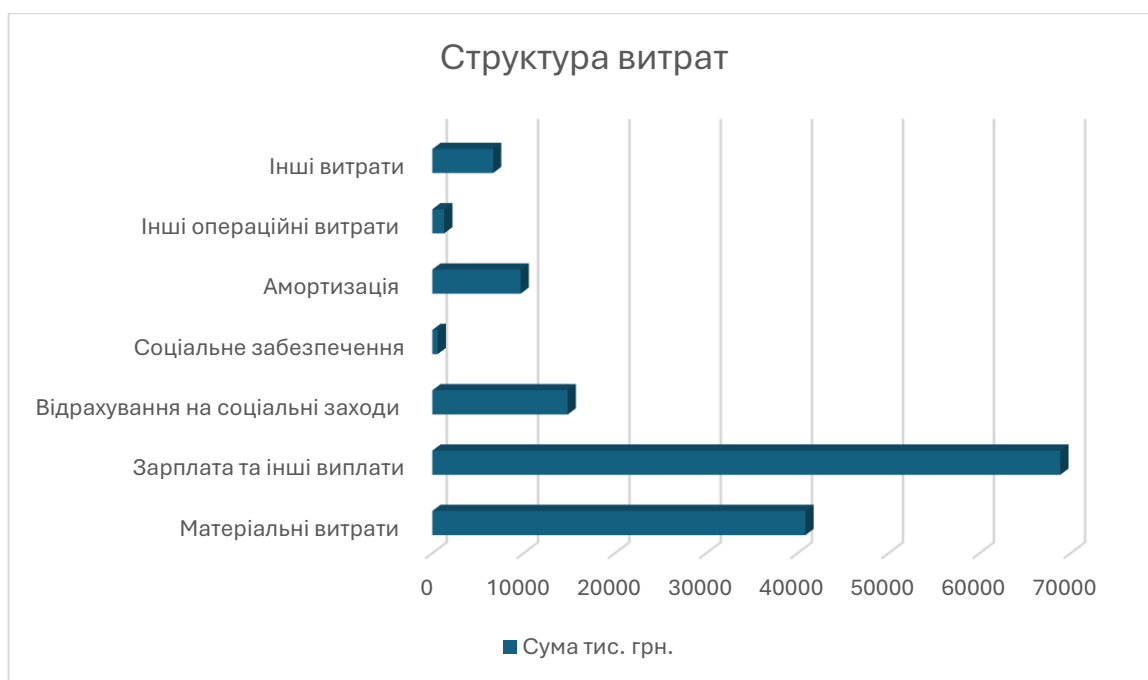


Рисунок 3.2 – Структура витрат КНП «СЦМЛ СМР»

Ефективне управління витратами у закладах охорони здоров'я є ключовим фактором їхньої фінансової стабільності, особливо в умовах війни та нестабільного фінансування. Аналіз фінансової діяльності КНП «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради» показав, що основні доходи підприємства формуються за рахунок Програми медичних гарантій (58,4%) та іншого операційного доходу (33,7%), тоді як платні послуги займають лише 1% загальної

виручки. Це свідчить про високу залежність від державного фінансування, що вимагає пошуку альтернативних джерел доходу.

У структурі витрат найбільшу частку займають витрати на оплату праці (50%) та матеріальні витрати (29,7%), що пояснюється специфікою роботи медичного закладу, особливо в прифронтовій зоні. Високі витрати на медикаменти, обладнання та заробітну плату персоналу є обґрунтованими, проте вимагають контролю та оптимізації.

Результати аналізу свідчать про перевищення витрат над доходами, що призводить до від'ємного фінансового результату (-5001,29 тис. грн або -3,6%).

З огляду на складні умови роботи у прифронтовій зоні, фінансова підтримка лікарні з боку держави та місцевої влади має бути пріоритетним напрямом для забезпечення стабільної роботи медичного закладу та надання якісних послуг населенню.

Аналіз обліку витрат із застосуванням методу покрокового розподілу витрат «зверху донизу» виявився неможливим, оскільки заклад не веде деталізованого обліку видатків за відділеннями. Це ускладнює оцінку ефективності витрачання коштів у різних підрозділах лікарні та можливість впровадження глибокого аналізу витрат на рівні окремих структурних одиниць.

3.3. Оцінка ефективності управління витратами та їх впливу на фінансові результати

Сучасна система охорони здоров'я в Україні функціонує в умовах значних фінансових викликів, що обумовлює необхідність ефективного управління витратами в медичних закладах. Фінансування комунальних некомерційних підприємств, таких як Селидівська центральна міська лікарня, здійснюється переважно через державний та місцевий бюджети, а також через Програму медичних гарантій. Однак, обмеженість фінансових ресурсів та потреба в оптимізації витрат вимагають розробки дієвих механізмів контролю за витратами та підвищення фінансової стійкості закладу.

Фінансові показники КНП «Селидівська центральна міська лікарня» свідчать про значну залежність від державного фінансування. Основними джерелами доходів є:

- дохід від реалізації товарів, готової продукції та послуг – 59,4%;
- надходження за Програмою медичних гарантій (ПМГ) – 58,4%;
- інший операційний дохід – 33,7% (переважно цільові надходження);
- платні послуги – лише 1%;

Такий розподіл доходів вказує на фінансову залежність від держави: значна частина коштів надходить через НСЗУ, що обмежує фінансову гнучкість закладу.

А також на недостатній розвиток комерційних послуг, а саме на можливість залучення додаткового фінансування через платні медичні послуги використовується неефективно.

Загальні витрати лікарні у 2023 році склали 142 775,5 тис. грн, що перевищує доходи на 5 001,29 тис. грн (3,6%). Структура витрат виглядає наступним чином:

Витрати на оплату праці – 50% (68 862,56 тис. грн). Це найбільша стаття витрат, що включає заробітну плату медичного персоналу. Висока частка витрат на оплату праці є типовою для медичних закладів.

Матеріальні витрати – 29,7% (40 870,39 тис. грн). Вони охоплюють медикаменти, витратні матеріали та обладнання. З огляду на прифронтове розташування лікарні, такі витрати можуть бути підвищеними через потребу в додаткових медичних ресурсах.

Відрахування на соціальні заходи – 10,8% (14 825,42 тис. грн). Це обов'язкові платежі, пов'язані із заробітною платою.

Амортизаційні витрати – 7,0% (9 667,35 тис. грн). Висока частка амортизаційних відрахувань може вказувати на наявність значної кількості основних засобів, що використовуються в лікарні.

Інші операційні витрати – 0,9% (1 304,38 тис. грн). Включають адміністративні витрати, комунальні платежі та непередбачені витрати.

Інші витрати – 4,8% (6 653,74 тис. грн), що можуть включати форс-мажорні витрати, штрафи або інші фінансові втрати.

Найбільшу частку витрат складають заробітна плата та матеріальні витрати, що пояснюється специфікою роботи медичного закладу. Водночас лікарня має значні амортизаційні витрати, що може свідчити про потребу в оновленні матеріально-технічної бази.

Фінансовий результат діяльності лікарні за 2023 рік є негативним – збиток 5 001,29 тис. грн (-3,6%). Це означає, що витрати перевищили доходи, що може бути наслідком таких факторів:

Високих витрат на заробітну плату, що характерно для медичних закладів.

Значного рівня матеріальних витрат, що є необхідними для забезпечення лікувального процесу.

Обмежених можливостей щодо збільшення доходів, оскільки фінансування через ПМГ є регульованим, а доходи від платних послуг залишаються низькими.

Лікарня не веде деталізованого обліку витрат за відділеннями, що ускладнює оцінку ефективності використання коштів у різних структурних підрозділах. Це не дозволяє застосувати метод покрокового розподілу витрат «зверху донизу», що могло б допомогти в аналізі ефективності роботи окремих відділень.

Ефективне управління витратами у КНП «Селидівська центральна міська лікарня» є критично важливим для фінансової стабільності закладу. Поточна ситуація характеризується високою залежністю від державного фінансування та перевищенням витрат над доходами. Оптимізація витрат, розвиток платних послуг та диверсифікація доходів можуть сприяти покращенню фінансової ситуації лікарні.

3.4. Рекомендації щодо оптимізації витрат в закладах охорони здоров'я

Оптимізація витрат у КНП «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради» є важливим аспектом підвищення фінансової стійкості та ефективності діяльності медичного закладу. Оскільки витрати перевищують

доходи, необхідно розробити комплексний підхід до управління витратами, спрямований на їх зниження без шкоди для якості медичних послуг. Враховуючи специфіку роботи лікарні в прифронтовій зоні, оптимізація витрат має включати заходи з контролю за використанням ресурсів, підвищення ефективності адміністративних процесів, модернізацію матеріально-технічної бази та залучення додаткових фінансових ресурсів.

Одним із ключових напрямків оптимізації є ефективне управління витратами на оплату праці. Оскільки ця стаття витрат складає 50% загального бюджету, необхідно переглянути систему оплати праці, розробити механізм стимулювання продуктивності персоналу та впровадити інструменти контролю за робочим навантаженням. Оптимізація чисельності персоналу може включати перерозподіл робочих функцій, аналіз ефективності окремих відділень та впровадження автоматизованих систем управління людськими ресурсами. Це дозволить зменшити непродуктивні витрати та водночас підвищити мотивацію працівників шляхом гнучкої системи преміювання та індивідуального підходу до оплати праці.

Другою важливою складовою є оптимізація матеріальних витрат, які складають 29,7% від загального бюджету лікарні. Рациональне використання медикаментів, контроль за закупівлями та зменшення рівня витрат через неефективне зберігання можуть суттєво вплинути на зниження загальних витрат. Для цього необхідно розробити систему централізованих закупівель, що дозволить отримувати кращі ціни від постачальників за рахунок оптових замовлень. Використання сучасних методів управління запасами, зокрема електронних систем обліку, допоможе уникнути перевитрат і зменшити ризик списання медичних матеріалів через закінчення терміну придатності.

Важливим напрямом є скорочення адміністративних та операційних витрат. Це включає впровадження електронного документообігу, автоматизацію бухгалтерських процесів та оптимізацію роботи адміністративного персоналу. Зменшення витрат на паперовий документообіг, використання цифрових технологій для комунікації між відділеннями та оптимізація графіків роботи

можуть призвести до значної економії коштів. Важливо також переглянути витрати на комунальні послуги, розробити план заходів з енергоефективності, що може включати заміну старого обладнання на більш економічне, встановлення системи обліку споживання енергії та модернізацію системи освітлення.

Амортизаційні витрати, що складають 7% від загальних витрат, можуть бути зменшені за рахунок ефективнішого управління основними засобами та модернізації обладнання. Для цього доцільно провести аудит наявних активів, визначити застаріле та неефективне обладнання, яке потребує заміни, та розробити програму поступового оновлення технічної бази. Важливим є також залучення грантів, міжнародної допомоги та інвестицій для модернізації медичного обладнання, що дозволить покращити якість надання медичних послуг і водночас зменшити витрати на обслуговування застарілих технологій.

Інші витрати, які складають 4,8% загального бюджету, також потребують ретельного аналізу та оптимізації. Частина цих витрат може включати непередбачені витрати, штрафи або витрати, пов'язані з аварійними ситуаціями. Для зменшення цього сегменту необхідно розробити систему запобігання надзвичайним витратам, впровадити механізм контролю та звітності щодо використання коштів, а також провести аудит поточних контрактів з постачальниками на предмет ефективності та можливості перегляду умов співпраці.

Окремо варто звернути увагу на збільшення доходів закладу. Оскільки 58,4% доходів формується за рахунок Програми медичних гарантій, а платні послуги становлять лише 1%, існує значний потенціал для розширення спектру комерційних послуг. Впровадження додаткових медичних сервісів, таких як діагностичні послуги, лабораторні дослідження, консультативні прийоми лікарів та реабілітаційні програми, дозволить не лише залучити додаткове фінансування, а й підвищити рівень самофінансування закладу. Важливо також розглянути можливість партнерства з приватними клініками, фармацевтичними компаніями та страховими організаціями, що може забезпечити додаткові джерела доходу.

Ефективність управління витратами значною мірою залежить від детального обліку фінансових потоків та можливості аналізу витрат за окремими підрозділами лікарні. Відсутність деталізованого обліку витрат за відділеннями ускладнює оцінку ефективності використання коштів та розподіл ресурсів. Впровадження системи управлінського обліку дозволить отримати детальну інформацію про витрати кожного структурного підрозділу, що сприятиме прийняттю зважених фінансових рішень. Це також допоможе виявити проблемні зони, де можливе скорочення витрат без шкоди для якості медичних послуг.

Фінансова підтримка з боку місцевих органів влади та міжнародних організацій також може стати важливим джерелом для покриття дефіциту бюджету лікарні. Оскільки заклад функціонує у прифронтовій зоні, він може претендувати на додаткові фінансові надходження з державних програм та міжнародних фондів, спрямованих на підтримку медичних закладів у кризових регіонах. Важливо налагодити ефективну комунікацію з місцевими адміністраціями, обласними та центральними органами влади для отримання додаткових субсидій та дотацій.

Таким чином, оптимізація витрат у КНП «Селидівська центральна міська лікарня Селидівської міської ради» потребує комплексного підходу, що включає зниження витрат на оплату праці за рахунок ефективного управління персоналом, впровадження електронних систем обліку для оптимізації адміністративних витрат, раціоналізацію закупівель, оновлення матеріально-технічної бази, а також збільшення доходів через розширення спектру медичних послуг та залучення додаткових джерел фінансування. Усі ці заходи сприятимуть покращенню фінансового стану лікарні, підвищенню ефективності використання бюджетних коштів та забезпеченню стійкості її діяльності в складних умовах.

ВИСНОВКИ

У ході проведеного дослідження було розглянуто теоретико-методичні аспекти обліку та аналізу витрат у закладах охорони здоров'я, визначено особливості їх діяльності, проаналізовано нормативно-правове забезпечення, а також розглянуто міжнародний досвід управління витратами у сфері охорони здоров'я.

Результати дослідження дозволили зробити такі висновки:

Витрати закладів охорони здоров'я мають складну та багаторівневу структуру, що зумовлено специфікою діяльності медичних установ. Основними складовими витрат є оплата праці персоналу, закупівля медикаментів, утримання обладнання, комунальні витрати, витрати на управління тощо. Раціональне планування та контроль цих витрат є важливими факторами забезпечення фінансової стабільності закладів охорони здоров'я.

Особливості обліку витрат у медичних закладах визначаються джерелами фінансування (державне, страхове, приватне), що впливає на методи розрахунку собівартості послуг. У державних установах домінує бюджетне фінансування, що обмежує їхню гнучкість у прийнятті фінансових рішень, тоді як у приватних – власні та страхові кошти, що дозволяє ефективніше управляти витратами.

Нормативно-правове забезпечення обліку витрат у сфері охорони здоров'я в Україні потребує вдосконалення. Існує розрив між нормативними вимогами та реальними практиками обліку, що створює складнощі у дотриманні стандартів фінансової звітності. Недостатня деталізація методичних рекомендацій ускладнює правильний розподіл витрат між різними видами медичних послуг.

Аналіз міжнародного досвіду показав, що у розвинених країнах широко застосовуються сучасні методики обліку витрат, такі як Activity-Based Costing (ABC), Diagnosis-Related Groups (DRG), Zero-Based Budgeting (ZBB), що дозволяє ефективніше розподіляти ресурси та покращувати якість управлінських рішень. В Україні впровадження таких методик є недостатнім через обмеженість фінансових можливостей та недосконалість інформаційних систем обліку.

Аналіз фінансових показників діяльності медичних закладів України свідчить про наявність таких основних проблем: недостатня автоматизація облікових процесів, відсутність єдиної методики розрахунку собівартості медичних послуг, високий рівень адміністративних витрат та неефективне використання бюджетних коштів. Значна частина витрат пов'язана з нераціональним використанням ресурсів через відсутність детального моніторингу витрат та аналізу ефективності фінансування.

Запропоновано рекомендації щодо оптимізації обліку та аналізу витрат у медичних закладах України, зокрема:

1. Впровадження автоматизованих систем обліку витрат, що дозволить підвищити точність фінансових розрахунків та мінімізувати людський фактор;
2. Використання міжнародних методик, таких як ABC, DRG, ZBB, для вдосконалення аналізу собівартості медичних послуг та підвищення фінансової прозорості;
3. Удосконалення нормативної бази та розробка єдиних методичних рекомендацій щодо ведення обліку витрат у закладах охорони здоров'я;
4. Підвищення контролю за використанням фінансових ресурсів через впровадження внутрішнього аудиту та розробку механізмів фінансового моніторингу;
5. Запровадження системи стратегічного планування витрат на рівні медичних закладів для забезпечення фінансової стійкості та ефективного розподілу ресурсів.

Таким чином, результати дослідження підтверджують важливість удосконалення системи обліку та аналізу витрат у сфері охорони здоров'я. Впровадження сучасних методик та інструментів сприятиме підвищенню ефективності використання фінансових ресурсів, забезпеченню прозорості управління витратами та покращенню якості медичних послуг. Подальший розвиток цифрових технологій та фінансового аналізу у сфері охорони здоров'я стане ключовим фактором підвищення ефективності фінансового управління в медичних закладах.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку (П(С)БО) № 16 «Витрати».
2. Балабанова Л. В. Фінансовий менеджмент у . – Київ: ВД «Кондор», 2020. – 256 с.
3. Гуцаленко Л. В. Особливості планування витрат у медичних закладах // Економіка охорони здоров'я. – 2023. – № 2. – С. 16–22.
4. Kaplan R. S., Porter M. E. How to Solve the Cost Crisis in Healthcare // Harvard Business Review. – 2020. – С. 10–35.
5. Журавка Ф. О. Фінансовий контроль у системі охорони здоров'я України. – Київ: НДІ фінансів, 2021. – 228 с.
6. World Health Organization (WHO): Financing Healthcare Systems. – Geneva: WHO Press, 2023. – 180 p.
7. Trefler D. Healthcare Costs and Budgeting Models. – Oxford: Oxford University Press, 2021. – 290 p.
8. OECD Health Statistics 2023. – Paris: OECD Publishing, 2023. – 150 p.
9. Євтушенко О. А. Управління фінансовими потоками у сфері охорони здоров'я. – Київ: Наукова думка, 2022. – 175 с.
10. Закон України «Про державні фінансові гарантії медичного обслуговування населення». – Київ, 2017.
11. Національна служба здоров'я України. Програма медичних гарантій: Офіційний звіт, 2023. – С. 18–25.
12. Постанова Кабінету Міністрів України №1138 від 02.11.2016 «Про затвердження переліку платних послуг у закладах охорони здоров'я».
13. Державна служба статистики України. Звіти про виконання місцевих бюджетів у сфері охорони здоров'я, 2023. – С. 28–35.
14. USAID. Annual Health Program Report, 2023. – С. 40–45.
15. Deloitte. Future of Healthcare: Finance and Technology. – 2023. – С. 40.

16. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» № 996-XIV від 16.07.1999 р. // Відомості Верховної Ради України. – 1999. – № 40. – С. 365.
17. Бюджетний кодекс України від 08.07.2010 р. № 2456-VI // Офіційний вісник України. – 2010. – № 55.
18. Постанова Кабінету Міністрів України «Про затвердження порядку ведення бухгалтерського обліку в державному секторі» № 1073 від 26.01.2011 р. // Урядовий кур'єр. – 2011. – № 21.
19. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі: Затв. наказом Міністерства фінансів України від 31.12.2013 № 1207 // Офіційний вісник України. – 2014. – № 6.
20. Міжнародні стандарти фінансової звітності (IFRS). URL: <https://www.ifrs.org/> (дата звернення: 25.01.2025).
21. Міжнародні стандарти бухгалтерського обліку для державного сектору (IPSAS). URL: <https://www.ipsasb.org/> (дата звернення: 25.01.2025).
22. Антошкін В. В. Сучасні підходи до обліку витрат у медичних закладах // Економічний вісник. – 2021. – № 3. – С. 45–52.
23. Гуткевич С. О., Мельник Т. М. Фінансовий менеджмент у сфері охорони здоров'я: навч. посіб. – Київ: КНЕУ, 2020. – 280 с.
24. Державна служба статистики України. Офіційний сайт. URL: <http://www.ukrstat.gov.ua/> (дата звернення: 25.01.2025).
25. Дуброва Т. О. Облік витрат у медичних закладах: міжнародний досвід та перспективи розвитку // Фінанси України. – 2022. – № 5. – С. 66–72.
26. Європейська комісія. Фінансування охорони здоров'я в ЄС. – Брюссель, 2021. URL: <https://ec.europa.eu/health/> (дата звернення: 25.01.2025).
27. Калініченко О. О. Методи розподілу витрат у системі обліку медичних послуг: монографія. – Львів: ЛНУ, 2020. – 310 с.
28. Карпова О. Л. Аналіз витрат у закладах охорони здоров'я: управлінський аспект // Економіка і фінанси. – 2021. – № 8. – С. 102–109.

29. Кравченко Л. І. Фінансове забезпечення лікарень та їх вплив на якість медичних послуг. – Одеса: ОНЕУ, 2022. – 215 с.
30. Ляшенко І. П. Сучасні інформаційні технології в обліку витрат у закладах охорони здоров'я: навч. посіб. – Дніпро: ДУЕП, 2021. – 198 с.
31. Міністерство охорони здоров'я України. Методичні рекомендації щодо обліку та аналізу витрат у медичних установах. – Київ, 2022. URL: <https://moz.gov.ua/> (дата звернення: 25.01.2025).
32. Національна служба здоров'я України. Програма медичних гарантій та її фінансування. – Київ, 2022. URL: <https://nszu.gov.ua/> (дата звернення: 25.01.2025).
33. Організація економічного співробітництва та розвитку. Фінансові інструменти у сфері охорони здоров'я. – Париж, 2021. URL: <https://www.oecd.org/health/> (дата звернення: 25.01.2025).
34. Світовий банк. Фінансова сталість охорони здоров'я: міжнародний досвід. – Вашингтон, 2020. URL: <https://www.worldbank.org/> (дата звернення: 25.01.2025).
35. Всесвітня організація охорони здоров'я. Глобальні тренди у витратах на медицину. – Женева, 2021. URL: <https://www.who.int/> (дата звернення: 25.01.2025).
36. Deloitte. Healthcare Financial Management: New Challenges. – London, 2021. URL: <https://www2.deloitte.com/> (дата звернення: 25.01.2025).
37. KPMG. Best Practices in Healthcare Cost Analysis. – 2022. URL: <https://home.kpmg/> (дата звернення: 25.01.2025).
38. Oxford University Press. Financial Sustainability in Public Healthcare Systems. – 2022.
39. Cambridge University Press. Public Sector Accounting in Healthcare. – 2021.
40. European Observatory on Health Systems and Policies. Health Expenditure Review. – Brussels, 2021.

41. McKinsey & Company. *Optimizing Financial Efficiency in Healthcare*. – New York, 2021.
42. The Economist Intelligence Unit. *Healthcare Expenditure Forecast*. – 2022.
43. *Journal of Health Economics*. *Innovations in Cost Accounting for Hospitals*. – 2021.
44. The Lancet. *Healthcare Cost Control Strategies*. – 2022.
45. Harvard Business School. *Cost Accounting for Healthcare Providers*. – Cambridge, 2021.
46. PwC. *Digitalization of Cost Management in Hospitals*. – 2022.
47. Institute for Health Metrics and Evaluation. *Global Healthcare Expenditure Trends*. – Seattle, 2022.
48. WHO. *Public Health Expenditure and its Economic Impact*. – Geneva, 2021.
49. OECD. *Health System Efficiency Measurement*. – Paris, 2021.
50. European Commission. *Healthcare Financing Models in EU*. – Brussels, 2022.
51. World Bank. *Health Expenditure Analysis and Cost Management*. – Washington, 2021.
52. International Accounting Standards Board. *IFRS for Healthcare Institutions*. – London, 2022.
53. National Health Service (NHS). *Costing Standards for Hospitals*. – London, 2022.
54. European Centre for Disease Prevention and Control. *Health Economics in Pandemics*. – Stockholm, 2021.
55. University of Oxford. *Economic Approaches to Health Financing*. – Oxford, 2021.

ДОДАТКИ

Додаток А

Додаток 1
до Національного положення (стандарту)
бухгалтерського обліку 25 "Спрощена фінансова
звітність"
(пункт 4 розділу I)

Фінансова звітність малого підприємства

Підприємство	Дата (рік, місяць, число)	Коди
КОМУНАЛЬНЕ НЕКОМЕРЦІЙНЕ ПІДПРИЄМСТВО "СЕЛІДІВСЬКА ЦЕНТРАЛЬНА МІСЬКА ЛІКАРНЯ СЕЛІДІВСЬКОЇ МІСЬКОЇ РАДИ"	за СДРНОУ	2024 01 01
Територія ДОНЕЦЬКА	за КАТОТТГ	01991116
Організаційно-правова форма господарювання комунальна	за КОПФГ	UA14160230010080205
Вид економічної діяльності Діяльність лікарняних закладів	за КВЕД	430
Середня кількість працівників, осіб 395		86.10
Одиниця виміру: тис. грн. з одним десятковим знаком		
Адреса, телефон вулиця МОСКОВСЬКА, буд. 43, ДОНЕЦЬКА обл., 85400		72790

І. Баланс на 31 грудня 2023 р.

Форма № 1-м Код за ДКУД 1801006

Актив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Необоротні активи			
Нематеріальні активи	1000	-	-
Первісна вартість	1001	-	-
Накопичена амортизація	1002	(-)	(-)
Незавершені капітальні інвестиції	1005	4 540,5	3 003,4
Основні засоби :	1010	107 206,2	110 397,1
первісна вартість	1011	144 885,1	149 546,6
знос	1012	(37 678,9)	(39 149,5)
Довгострокові біологічні активи	1020	-	-
Довгострокові фінансові інвестиції	1030	-	-
Інші необоротні активи	1090	-	-
Усього за розділом I	1095	111 746,7	113 400,5
II. Оборотні активи			
Запаси :	1100	8 980,9	31 941,7
у тому числі готова продукція	1103	-	-
Поточні біологічні активи	1110	-	-
Дебіторська заборгованість за продукцію, товари, роботи, послуги	1125	-	-
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	1135	-	-
у тому числі з податку на прибуток	1136	-	-
Інша поточна дебіторська заборгованість	1155	107,8	459,6
Поточні фінансові інвестиції	1160	-	-
Гроші та їх еквіваленти	1165	612,6	3 423,5
Витрати майбутніх періодів	1170	-	-
Інші оборотні активи	1190	-	-
Усього за розділом II	1195	9 701,3	35 824,8
III. Необоротні активи, утримувані для продажу, та групи вибуття	1200	-	-
Баланс	1300	121 448,0	149 225,3

Пасив	Код рядка	На початок звітного року	На кінець звітного періоду
1	2	3	4
I. Власний капітал			
Зареєстрований (пайовий) капітал	1400	-	-
Додатковий капітал	1410	-	-
Резервний капітал	1415	-	-
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	1420	12 509,1	7 507,8
Неоплачений капітал	1425	(-)	(-)
Усього за розділом I	1495	12 509,1	7 507,8
II. Довгострокові зобов'язання, цільове фінансування та забезпечення			
III. Поточні зобов'язання			
Короткострокові кредити банків	1600	-	-
Поточна кредиторська заборгованість за:			
довгостроковими зобов'язаннями	1610	-	-
товари, роботи, послуги	1615	87,5	109,5
розрахунками з бюджетом	1620	12,1	-
у тому числі з податку на прибуток	1621	-	-
розрахунками зі страхування	1625	-	-
розрахунками з оплати праці	1630	-	-
Доходи майбутніх періодів	1665	108 839,3	141 608,0
Інші поточні зобов'язання	1690	-	-
Усього за розділом III	1695	108 938,9	141 717,5
IV. Зобов'язання, пов'язані з необоротними активами, утримуваними для продажу, та групами вибуття			
Баланс	1900	121 448,0	149 225,3

2. Звіт про фінансові результати
за _____ Рік 2023 _____ р.

Стаття	Код рядка	Форма № 2-м Код за ДКУД 1801007	
		За звітний період	За аналогічний період попереднього року
1	2	3	4
Чистий дохід від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг)	2000	81 824,4	102 950,9
Інші операційні доходи	2120	1 514,3	1 967,8
Інші доходи	2240	54 435,5	17 124,5
Разом доходи (2000 + 2120 + 2240)	2280	137 774,2	122 043,2
Собівартість реалізованої продукції (товарів, робіт, послуг)	2050	(131 803,8)	(111 711,9)
Інші операційні витрати	2180	(1 304,4)	(1 755,1)
Інші витрати	2270	(9 667,3)	(7 453,3)
Разом витрати (2050 + 2180 + 2270)	2285	(142 775,5)	(120 920,3)
Фінансовий результат до оподаткування (2280 – 2285)	2290	(5 001,3)	1 122,9
Податок на прибуток	2300	(-)	(-)
Чистий прибуток (збиток) (2290 – 2300)	2350	(5 001,3)	1 122,9

Керівник

Головний бухгалтер



Кішко Ігор Анатолійович

(ініціали, прізвище)

Белая Любов Василівна

(ініціали, прізвище)

ЗВІТ ПРО ДОХОДИ ТА ВИТРАТИ КНП «СЦМЛСМР» за 2023 рік

1. Структура надходжень до КНП грошових коштів та ресурсів в натуральній формі

Джерела фінансування	тис. грн.	структура, %
Програма медичних гарантій	80 424,7	46,5
Платні послуги, страхові виплати	1 460,3	0,8
Нецільова благодійна допомога	0,0	0,0
Інше	3 684,8	2,1
Державний бюджет (в т.ч. централізовані закупівлі, тощо)	5 981,2	3,5
Обласний, районний та бюджет місцевого самоврядування	30 626,9	17,7
Цільова благодійна допомога	50 595,9	29,3
Всього	172 774,0	100,0

2. Рух грошових коштів

№ з/п	Показники	тис. грн.	структура, %
1	Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції на початок періоду	612,6	0,5
2	Грошові кошти на початок періоду	612,6	0,5
3	Поточні фінансові інвестиції на початок періоду	0,0	0,0
4	Надходження грошових коштів	116 309,3	99,5
5	Всього грошових коштів та фінансових інвестицій в наявності	116 921,9	100
6	Використання грошових коштів	113 498,4	97,1
7	Поточні фінансові інвестиції на кінець періоду	0,0	0,0
8	Грошові кошти на кінець періоду	3 423,5	2,9
9	Грошові кошти та поточні фінансові інвестиції на кінець періоду	3 423,5	2,9

3. Структура придбання, оприбуткування за грошові кошти та у натуральній формі

№ з/п	Показники	тис. грн.	структура, %
1	Всього придбання, оприбуткування*	174 043,8	104,0
1.1.	Придбання, оприбуткування товарно-матеріальних цінностей	47 755,8	28,5
1.1.1.	Лікарські засоби (крім кисню)	14 558,0	8,7
1.1.2.	Кисень, що використовується у медичних цілях (не власного виробництва)	88,8	0,1
1.1.3.	Кров та її компоненти	1 420,1	0,8
1.1.4.	Вироби медичного призначення та допоміжні засоби слуху, зору, руху, засоби протезування для кардіології, ендопротезів, інші протези тощо	18 529,0	11,1
1.1.5.	Імунобіологічні препарати	0,0	0,0
1.1.6.	Лікувальне харчування	0,0	0,0
1.1.7.	Дизенфекційні засоби	837,0	0,5
1.1.8.	Засоби індивідуального захисту	2 202,2	1,3
1.1.9.	Продукти харчування	2 039,2	1,2
1.1.10.	Інше придбання та оприбуткування	8 081,6	4,8
1.2.	Витрати на оплату праці (у т.ч. ЄСВ) та соціальне забезпечення	84 279,7	50,3
1.3.	Витрати на оплату робіт, послуг, інше	1 304,4	0,8
1.4.	Витрати комунальних послуг та інших енергоносіїв (тепло, електроенергія, вода, інше)	13 774,0	8,2
1.5.	Ремонт	2 301,3	1,4
1.6.	Капітальні інвестиції	17 974,9	10,7
1.6.1.	Придбання, створення	17 974,9	10,7
1.6.2.	Модернізація, модифікація, капітальний ремонт	0,0	0,0
2	Неопераційні витрати	6 653,7	4,0
3	<i>Кількість середньомісячних запасів на складі на кінець періоду</i>	<i>15,5</i>	

4. Рух запасів

Показники	Запаси, тис. грн.	використання та залишок всіх запасів у % до наявних	структура залишків запасів та придбання, оприбуткування, %
Сальдо на початок періоду	8 980,9	100,0	15,8
Дт (надходження)	47 755,8		84,2
Кт (використання)	24 795,1		43,7
Сальдо на кінець періоду	31 941,7	56,3	
Використання запасів у середньому у місяць	2 066,3		
Кількість середньомісячних запасів на складі на кінець періоду	15,5		

5. Фонд оплати праці штатних працівників КНП «СЦМЛСМР»

Найменування показника		Фонд оплати	Керівники	Керівники структурних	Лікарі	Середній медичний	Молодший медичний	Інші працівники	
Фонд оплати праці штатних працівників	всього	відповідний період минулого року	66 162 929,11	1 836 144,49	6 778 647,45	10 499 313,74	29 331 502,05	8 891 233,74	8 826 087,64
		звітний період	66 939 244,77	2 238 449,79	6 790 079,58	10 317 318,92	29 642 333,62	8 158 718,75	9 792 344,11
	фонд основної заробітної плати	відповідний період минулого року	17 185 200,00	1 166 837,32	2 720 873,40	1 355 177,11	6 156 106,04	3 014 801,38	2 771 404,75
		звітний період	17 009 779,05	1 326 711,67	1 294 488,37	1 823 173,42	7 054 448,79	3 006 357,51	2 504 599,29
	фонд додаткової заробітної плати	відповідний період минулого року	44 450 607,37	464 613,67	3 532 330,75	8 689 097,40	21 759 875,76	5 200 872,36	4 803 817,43
		звітний період	47 589 053,80	571 102,58	5 206 010,56	8 010 109,37	21 933 936,67	5 144 813,24	6 723 081,38
інші заохочувальні та компенсаційні	відповідний період минулого року	4 527 121,74	204 693,50	525 443,30	455 039,23	1 415 520,25	675 560,00	1 250 865,46	
	звітний період	2 340 411,92	340 635,54	289 580,65	484 036,13	653 948,16	7 548,00	564 663,44	
Інші виплати, що не належать до фонду оплати праці (крім ЄСВ)	Відповідний період минулого року	1 214 001,43	-	-	-	-	-	-	
	Звітний період	3 115 502,01	-	-	-	-	-	-	

SCI-CONF.COM.UA

GLOBAL TRENDS IN SCIENCE AND EDUCATION



**PROCEEDINGS OF I INTERNATIONAL
SCIENTIFIC AND PRACTICAL CONFERENCE
FEBRUARY 10-12, 2025**

**KYIV
2025**

177. **Кирилюк О. С.** 909
АКТАНТНО-ДІЙОВА СТРУКТУРА РОЛЬОВИХ ФУНКЦІЙ ПЕРСОНАЖІВ РОМАНУ Г. ФІЛДІНГА «ТОМ ДЖОНС» (МАЙСТЕР-КЛАС СПЕЦКУРСУ «УНІВЕРСАЛІЇ КУЛЬТУРИ»)
178. **Корженко В. В.** 916
«АНТИЧНА ДІАЛЕКТИКА» ТА ВИТОКИ НІГІЛІЗМУ
179. **Сокіл Т. Є.** 923
ЕТИЧНІ ВИКЛИКИ ПОСТГУМАНІЗМУ: НОВІ ГОРИЗОНТИ В НАУЦІ ТА ОСВІТІ
180. **Соколова Н. Д., Олексин І. Я.** 928
ВИКЛАДАЦЬКА ДІЯЛЬНІСТЬ О. НОВИЦЬКОГО В УНІВЕРСИТЕТІ СВ. ВОЛОДИМИРА (ЗА СПОГАДАМИ СТУДЕНТІВ)
181. **Філоненко Р. К.** 932
РЕПРЕЗЕНТАЦІЇ ВИКЛИКІВ ПОСТІНДУСТРІАЛЬНОЇ ДОБИ В ЛІТЕРАТУРНИХ ОБРАЗАХ СУЧАСНОЇ ЛЮДИНИ

ECONOMIC SCIENCES

182. **Chernysh K. Yu., Petrenko O. P.** 936
THE ROLE OF MARKETING IN UKRAINE'S ECONOMY
183. **Fedorenko N.** 939
FEATURES OF COST ACCOUNTING IN THE CONTEXT OF USING AUTOMATED INFORMATION SYSTEMS
184. **Heenko M., Wang Xinli** 942
DIGITAL TRANSFORMATION IN HIGHER EDUCATION: THE ROLE AND IMPACT OF NEW MEDIA ON UNIVERSITY ADMINISTRATION
185. **Rohoman S. O., Petrenko O. P.** 947
USING CRM SYSTEMS FOR MODELING MARKETING BUSINESS PROCESSES
186. **Tkachenko K. V.** 951
REFORMING THE UKRAINIAN SYSTEM OF INSURANCE MANAGEMENT ACTIVITY IN THE FIELD OF HEALTH CARE
187. **Tkachenko K. V.** 955
THE ROLE OF MODERN TRENDS AND TOOLS OF INTERNET MARKETING
188. **Антоненко В. М.** 958
СУЧАСНІ ПРОБЛЕМИ ФІНАНСОВОГО АНАЛІЗУ ТА ЙОГО АДАПТАЦІЯ ДО УКРАЇНСЬКИХ РЕАЛІЙ
189. **Базюк Г. М.** 966
THE MAIN ASPECTS OF AGRICULTURAL SECTOR PRODUCTION DEVELOPMENT
190. **Батракова Т. І., Клеменко О. Ю.** 972
ПЛАТІЖНИЙ БАЛАНС УКРАЇНИ ПІД ВПЛИВОМ «УМОВ ТОРГІВЛІ»

FEATURES OF COST ACCOUNTING IN THE CONTEXT OF USING AUTOMATED INFORMATION SYSTEMS

Fedorenko Nataliia

Student

Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman

Kyiv, Ukraine

Introductions. Modern technological progress significantly impacts accounting processes, particularly cost accounting. Automated Information Systems (AIS) are an essential tool for improving the accuracy, efficiency, and analytical value of data. These theses examine the impact of automation on the cost accounting process, emphasizing the main advantages and challenges of implementing AIS.

Aim. The aim of the study is to explore the features of cost accounting using AIS, particularly the impact of automation on the quality, timeliness, and accuracy of accounting data to facilitate strategic and tactical decision-making, efficient resource utilization, risk reduction related to human factors, and cost optimization. The study includes identifying the main advantages and disadvantages of using AIS in the context of cost management, analyzing the possibilities of integrating such systems into the overall accounting and management cycle of enterprises, substantiating the importance of automating accounting processes in the modern era of digitalization, and providing enterprises with tools to enhance their competitiveness in the market.

Materials and methods. The study employed general scientific methods such as analysis, synthesis, comparison, and a systematic approach. The empirical basis included data from scientific sources and information from real enterprises that used Automated Information Systems (AIS) for cost accounting. The analysis was conducted based on criteria such as data processing speed, accuracy, information integration, and data security levels to evaluate the efficiency of accounting automation.

Results and discussion. Automated Information Systems significantly impact cost accounting by transforming approaches to data collection, processing, and

analysis. Automation eliminates common errors associated with human factors, such as missed entries, data duplication, and arithmetic mistakes. Additionally, implementing AIS provides quick access to real-time data, which is critical for timely decision-making in dynamic market conditions.

Another significant advantage is the integration of data from various enterprise departments into a unified database. This ensures data consistency, simplifies cost control, and improves communication between departments, including production, logistics and procurement, financial, and accounting divisions.

Advantages of AIS Implementation:

1. **Enhanced analytical value and accounting accuracy:** AIS provides automated data verification, reducing the likelihood of errors. This increases the reliability of data and enables enterprises to produce precise analytical reports.
2. **Timely managerial decision-making:** AIS ensures swift responses to changes in costs, preventing potential cost increases and optimizing processes due to real-time access to up-to-date data.
3. **Time and resource optimization:** By automating routine tasks such as tracking material or payroll expenses, AIS reduces the workload on employees, allowing resources to be redirected to strategically important tasks.

Challenges of Implementation and Sustainability:

1. **High costs of implementation, technical support, and maintenance:** The implementation process requires significant financial resources for software procurement, customization to enterprise specifics, and integration into existing business processes. Continuous technical support, software updates, and problem resolution also involve additional costs.
2. **Adaptation to business specifics:** Every enterprise has unique operational processes, requiring individual AIS customization. This can be a complex and lengthy process, including database development, information integration, and system testing.
3. **Employee training:** Effective AIS usage necessitates staff training, which can demand substantial time and financial resources. Without proper preparation,

employees may not fully utilize the system's capabilities.

4. Data security. Automation increases the volume of digital data that requires reliable protection. This includes risks of cyberattacks, loss of confidential information, and the need for backup systems.

5. Dependency on technology. Failures in software or hardware can lead to significant operational disruptions. This may complicate management processes and cause financial losses.

Conclusions. The study demonstrated that Automated Information Systems (AIS) significantly contribute to improving cost accounting by enhancing data accuracy, efficiency, and analytical value. By using AIS, enterprises can optimize repetitive tasks, eliminate errors related to human factors, and consolidate data from multiple departments into a unified database, facilitating effective cost control and informed decision-making.

However, automation comes with several challenges, including high implementation and maintenance costs, the need to adapt systems to the specifics of enterprises, employee training, and ensuring data security. Furthermore, dependence on technology may pose risks in cases of technical failures or data access loss.

Considering the identified advantages and challenges, enterprises are recommended to:

1. Carefully plan the AIS implementation process, taking into account specific business processes;
2. Provide adequate staff training for effective system usage;
3. Invest in modern information protection tools to minimize data loss risks;
4. Utilize AIS as part of a comprehensive digitalization and enterprise management strategy.

Automating accounting processes is an integral part of modern management, which not only improves enterprise efficiency but also enhances their competitiveness in the digital economy.