

УДК 338

Особенности деятельности лечебных учреждений частной формы собственности как объект внутреннего аудита**Наумова Н.А.**Аспирант кафедры экономического анализа и аудита
Казанского государственного финансово-экономического института

Статья посвящена проблемам лечебных учреждений частной формы собственности на рынке медицинских услуг и внутреннему аудиту их деятельности. Раскрыто понятие внутреннего аудита в аспекте его специализации для лечебных учреждений.

Ключевые слова: внутренний аудит, внутренний контроль, социальное предпринимательство, рынок медицинских услуг, служба внутреннего аудита.

Система здравоохранения – это огромная структура высокой степени сложности: врачи и больницы, поставщики медицинского оборудования и фармакологические компании, дома престарелых, профилактические организации, страховые компании и ряд других медицинских и социальных учреждений; это и совокупность органов управления и организаций здравоохранения, деятельность которых направлена на сохранение и укрепление здоровья граждан, а также на оказание медицинской и лекарственной помощи.

Здравоохранение – одна из самых сложных и социально значимых отраслей народного хозяйства.

В связи с этим главной целью развития здравоохранения представляется повышение качества и доступности медицинской помощи населению России, а также достижение лучших мировых показателей здоровья, управляемых системой здравоохранения.

Существующая в настоящее время негативная ситуация в здравоохранении явилась результатом многолетней государственной политики и неверной трактовки зарубежного опыта организации системы здравоохранения. Глубокой ошибкой стала оценка трудностей зарубежного опыта без понимания особенностей экономики, общественного устройства и традиций этих стран. Система здравоохранения, основанная исключительно на государственной и муниципальной формах собственности лечебных учреждений, породила гипертрофированные формы безынициативности, халатности и привела к падению врачебной дисциплины, ненадлежащему отношению медицинских работников к своим долж-

ностным обязанностям, численному недостатку среднего и младшего персонала, низкому уровню оснащённости клиник и больниц. Все эти условия стали причиной незаконного предпринимательства в медицинской отрасли. Существенный недостаток современного здравоохранения заключается и в склонности к монополизму, игнорированию прав пациентов, что обусловлено отсутствием возможности выбора врача и лечебного учреждения.

«Хорошее регулирование – это умение придерживаться средней линии между свободным предпринимательством и жестким государственным контролем» [1, с. 2]. Иными словами, возрастает необходимость регулируемого внесения элемента предпринимательства в здравоохранение, который должен благотворным образом сказаться на его современном развитии.

Подобной точки зрения придерживается и ряд экономистов. Например, как указывает Грегори Дж. Дис, социальное предпринимательство «сочетает пафос общественного служения с такими деловыми качествами, как дисциплина, стремление к новому и решительность» [2]. Ван дер Гринтен исследует понятие социального предпринимательства на примере новых методов обслуживания в некоммерческих больницах и поликлиниках Нидерландов [3]. Логика социального предпринимательства занимает К. Худа, указавшего на важность предоставления высшим государственным чиновникам предпринимательских функций при проведении новых установок в социальном секторе [4]. П. Друкер завершает свой анализ следующим утверждением: новации и

предпринимательство «нужны обществу в той же степени, что и экономике, государственным учреждениям – в той же степени, что и бизнесу» [5, с. 4].

Развитию предпринимательства в здравоохранении способствует и ряд факторов, систематизированных нами в таблице 1 на основе определенных признаков.

Таблица 1
Факторы, обуславливающие
возникновение предпринимательства
в медицинской отрасли

1. Внешние факторы:
- дисбаланс между государственными гарантиями бесплатно предоставляемой медицинской помощи населению и их финансовым обеспечением;
- снижение объема бесплатной медицинской помощи на рынке медицинских услуг;
- развитие предпринимательского образа мышления;
- расширение ассортимента оказываемых медицинских услуг;
- недостаточный поток платежеспособного населения;
- репутация государственных ЛПУ;
- глобализация экономических отношений;
- развитие медицинской науки и технологии, обуславливающее появление незаполненных «ниш» в сфере оказания медицинских услуг;
- существование условий для инвестирования в рынок медицинских услуг России зарубежными партнерами;
- улучшение благосостояния граждан, способствующее постепенному осознанию человеческой жизни и здоровья как приоритетных ценностей;
- привлечение дополнительных финансовых ресурсов в сферу здравоохранения;
- налоговые льготы по оплате медицинских услуг, предоставляемые государством;
- развитие системы ДМС.
2. Внутренние факторы:
- снижение престижности медицинской профессии, вызванное отставанием уровня заработной платы и появлением безработицы в связи с неравномерным внедрением рыночных механизмов в различные отрасли;
- физический и моральный износ материальной базы медицинских учреждений;
- усредненные стандарты и нормативы обслуживания населения государственными учреждениями.

Данная таблица обобщает и систематизирует точки зрения представителей научного сообщества и руководителей ЛПУ по вопросу формирования рынка медицинских услуг.

Рынок медицинских услуг России предоставляет большие возможности как для российских, так и иностранных инвесторов. В конце 1990-х гг. рынок частной медицины в Республике Татарстан был представлен 1-2 платными учреждениями в последние годы количество крупных частных медицинских центров и кабинетов возросло в десятки раз.

Организаторы учреждений здравоохранения, политики, ученые России и РТ (С.А. Столяров, Ф.Н. Кадыров, Н.А. Садовникова, В.В. Галкин, Ю.Ю. Спирыкина, Р.А. Акберов, А. Вафин и др.) отмечают огромное множество проблем, существенно влияющих на деятельность ЛПУ частной формы. Их мы систематизировали и дополнили в таблице 2.

Анализируя таблицу, можно отметить, что внешние проблемы включают макроэкономические и отраслевые условия осуществления деятельности ЛПУ, сложившиеся в нашей стране (в частности, в РТ), а внутренние – обусловлены спецификой и особенностями деятельности ЛПУ.

В качестве основной отраслевой проблемы, с которой сталкиваются ЛПУ частной формы собственности, мы выделяем несовершенную конкуренцию на рынке медицинских услуг. Доказательством данного утверждения выступают его особенности: существование ограничений входа на данный рынок (лицензирование), неравная информационная позиция между покупателем (пациентом) и продавцом (врачом), отсутствие возможности оценивать потребителем качество предоставленной услуги (медицинской), необходимость личных контактов производителя и потребителя услуг с высоким уровнем индивидуальности и нестандартности врачебного подхода врача к пациенту, неоднородность медицинской услуги как товара, трудности потребительского выбора медицинских услуг и др.

Необходимо также отметить высокий уровень конкуренции с государственными производителями медицинских услуг за клиента (пациента) и персонал. Фармацевтический рынок с масштабной рекламой также отбирает пациентов, которые занимаются порой неэффективным самолечением.

Сегодня на рынке медицинских услуг развиваются новые технологии, существенно расширяется ассортимент услуг сферы здравоохранения, качественно изменяется структура потребностей населения – это обусловлено существующим спросом на данные услуги.

К наиболее актуальным проблемам медицинской деятельности, которые остались без правового обеспечения, следует отнести: защиту профессиональных и гражданских прав медицинских работников, стандартизацию оказания медицинской помощи, объективизацию медицинской документации.

Вышеуказанные обстоятельства накладывают свой отпечаток на поведение производителей медицинских услуг, постановку первоочередных целей, направлений развития ЛПУ, на систему ценообразования, систему учета и контроля за деятельностью, поиск возможностей преодоления существующих барьеров.

Характеризуя специфические внутренние проблемы, оказывающие существенное влияние на де-

Таблица 2 бухгалтерского учета и нало-

**Проблемы, с которыми сталкиваются в своей деятельности
ЛПУ частной формы собственности**

Внешние проблемы	Внутренние проблемы
а) отсутствие возможности участия ЛПУ частной формы собственности в системе госзаказа с реальным возмещением обоснованных затрат;	а) кадровые проблемы;
б) конкуренция между государственными и частными производителями услуг;	б) проблемы ценообразования медицинских услуг;
в) неявная дискриминация частных медицинских организаций	в) проблемы обеспечения высокого уровня качества медицинских услуг;
г) нечеткая связь между затратами труда медперсонала и конечным результатом оказания медицинских услуг;	г) проблема недостатка методических материалов по различным вопросам экономической деятельности ЛПУ;
д) медицинский рынок – рынок несовершенной конкуренции;	
е) ограничение выбора сферы бизнеса, обусловленное специализацией ЛПУ;	
ж) проблемы законодательного обеспечения ЛПУ частной формы собственности и защита их деятельности от потребительского экстремизма.	

богообложения.

Таким образом, выделены основные внешние и внутренние проблемы, которые существенно сдерживают развитие ЛПУ частной формы собственности, снижают эффективность его деятельности.

Обозначенные проблемы ведения деятельности медицинским учреждением и практика управления им говорят о необходимости создания службы внутреннего аудита на основе общих для всей хозяйственной деятельности правовых регламентов, но с учетом специфики медицинской области.

Развитию внутреннего аудита в ЛПУ частной формы

собственности способствовали и другие факторы, характерные для прочих сфер бизнеса:

а) заинтересованность внешних контрагентов и внутренних пользователей в достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, оценке финансового состояния, в подтверждении соответствия законам и учредительным документам деятельности органов управления ЛПУ частной формы собственности, как условие гарантии возврата вложенных средств и получение прибыли;

б) острая потребность в консультациях и методической помощи при организации и ведении бухгалтерского, налогового и управленческого учета медицинских учреждений;

в) нестабильность законодательства;

г) экономические кризисы.

Современные ЛПУ частной формы собственности не наполнены конкретным необходимым потенциалом, позволяющим адаптироваться к реальным условиям, например, экономическому кризису.

Борьба за выживание в условиях экономического кризиса создает впечатление неупорядоченного развития ЛПУ частной формы собственности.

Анализ научной литературы позволил отметить существующий разброс мнений в подходах к определению и функциям внутреннего аудита. Например, Ю.А. Данилевский, Р.А. Алборов отождествляют внутренний аудит с системой внутреннего контроля (далее СВК). В свою очередь, В.В. Бурцева, С.М. Бычкова, В.Д. Андреев считают его элементом СВК. Многие отечественные и зарубежные ученые среди главных функций внутреннего аудита выделяют соблюдение установленного порядка ведения бухгалтерского учета, охрану собственности,

а) заинтересованность внешних контрагентов и внутренних пользователей в достоверности бухгалтерской (финансовой) отчетности, оценке финансового состояния, в подтверждении соответствия законам и учредительным документам деятельности органов управления ЛПУ частной формы собственности, как условие гарантии возврата вложенных средств и получение прибыли;

б) острая потребность в консультациях и методической помощи при организации и ведении бухгалтерского, налогового и управленческого учета медицинских учреждений;

в) нестабильность законодательства;

г) экономические кризисы.

Современные ЛПУ частной формы собственности не наполнены конкретным необходимым потенциалом, позволяющим адаптироваться к реальным условиям, например, экономическому кризису.

Борьба за выживание в условиях экономического кризиса создает впечатление неупорядоченного развития ЛПУ частной формы собственности.

Анализ научной литературы позволил отметить существующий разброс мнений в подходах к определению и функциям внутреннего аудита. Например, Ю.А. Данилевский, Р.А. Алборов отождествляют внутренний аудит с системой внутреннего контроля (далее СВК). В свою очередь, В.В. Бурцева, С.М. Бычкова, В.Д. Андреев считают его элементом СВК. Многие отечественные и зарубежные ученые среди главных функций внутреннего аудита выделяют соблюдение установленного порядка ведения бухгалтерского учета, охрану собственности,

мониторинг адекватности и эффективности внутреннего контроля. На наш взгляд, каждая из приведенных точек зрения корректна и выявляет сущность определения, но наиболее актуально и полно внутренний аудит представлен в определении Института внутренних аудиторов. «Внутренний аудит есть деятельность по предоставлению независимых и объективных гарантий и консультаций, направленных на совершенствование деятельности организации. Внутренний аудит помогает организации достичь поставленных целей, используя систематизированный и последовательный подход к оценке и повышению эффективности процессов управления рисками, контроля и корпоративного управления».

По мере становления и развития внутреннего аудита возрастает необходимость его специализации для различных субъектов экономики.

Для того, чтобы уточнить цели и задачи внутреннего аудита ЛПУ частной формы собственности, нам необходимо обратиться к миссии медицинского бизнеса. Для участников индустрии здравоохранения главной целью деятельности является медицинская помощь людям, профилактика заболеваний, продление жизни. В русле этой глобальной цели медицинские организации, осуществляющие предпринимательскую деятельность, получают заслуженную прибыль.

Внутренний аудит ЛПУ частной формы собственности можно рассматривать как инструмент достижения целей, приведенных нами выше. Во-первых, он оценивает эффективность внутреннего контроля всех бизнес-процессов медицинской организации. Являясь элементом СВК ЛПУ, внутренний аудит способствует разворачиванию ее целей и направлений посредством постоянной модификации и совершенствования результатов деятельности, способности лечебного учреждения адекватно реагировать на изменения внешней среды. Во-вторых, внутренний аудит в ЛПУ призван оценить эффективность управления рисками и проблемами, возникающими в медицинской деятельности, а именно: риск мошенничества, медицинский риск. На наш взгляд, актуальной задачей внутреннего аудита ЛПУ частной формы собственности можно считать поиск наиболее эффективных методов управления рисками. В-третьих, внутренний аудит предоставляет гарантии эффективности корпоративного управления медицинским центром, которая включает в себя эффективность формирования и продвижения этических норм и ценностей внутри ЛПУ, определение слабых сторон и обеспечение данной информацией отделения медицинского центра, обмен информацией между собственниками и руководством. Кроме того, в задачи внутреннего аудитора ЛПУ частной формы собственности будет входить консультирование по вопросам оценки осуществимости и целесообразности возможных преобразований по критериям

оптимальности для каждого отдельного медицинского учреждения; направлений по снижению уровня риска и поиска резервов повышения эффективности медицинского бизнеса.

Изучив особенности деятельности ЛПУ частной формы собственности, мы пришли к выводу о необходимости внутреннего аудита в организациях сферы здравоохранения. Оптимизация экономической стороны деятельности лечебного учреждения приведет к улучшению качества оказанных медицинских услуг, их результативности, повышению степени удовлетворенности больных и персонала, поможет выявить неиспользуемые в хозяйственной деятельности резервы и наметит пути дальнейшего улучшения работы лечебного учреждения.

Литература:

1. Солтман Р.Б., Буссе Р., Моссиалос Э. Регулирование предпринимательской деятельности в системах здравоохранения европейских стран / Пер. с англ. – М.: Изд-во «Весь Мир», 2002. – 255 с.
2. Hunt A.R. Social entrepreneurs: compassionate and tough-minded // Wall Street Journal. – 2000. – 13 July.
3. Van der Grinten T.E.D. Maatschappelijk ondernemen in de zorg // Zorgmanagement Magazine. – 1999. – № 15. – С. 2-5.
4. Hood C. A public management for all seasons // Public Administration. – 1991. – № 63. – С. 3-19.
5. Drucker P.F. Innovation and Entrepreneurship. – N.Y.: Harper and Row, 1985.

Specific Character of Activities of Medical Institutions of Private Ownership as an Object of Internal Audit

N. Naumova

The Kazan State Finance and Economics Institute

The article is dedicated to actual problems of medical institutions of private ownership on the health service market, and internal audit of their activities. The author defines the notion of internal audit from the angle of its specialization for medical institutions.

Key words: internal audit, internal control, social entrepreneurship, health service market, internal audit service.

