

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ VỚI VIỆC LẬP DỰ TOÁN THU CHI TẠI CÁC BỆNH VIỆN CÔNG LẬP TRÊN ĐỊA BÀN TỈNH THANH HÓA

● LÊ THỊ HỒNG

TÓM TẮT:

Xây dựng dự toán là nội dung quan trọng của kế toán quản trị trong quá trình tư vấn cho nhà quản lý trong khâu lập kế hoạch. Dự toán là căn cứ để nhà quản trị hoạch định, kiểm soát và phân bổ nguồn lực của các bệnh viện công lập một cách hợp lý trong bối cảnh tự chủ hiện nay. Bài viết đề cập đến thực trạng lập dự toán tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa nhằm đánh giá thực trạng và đề xuất một số kiến nghị để công tác lập dự toán sát thực với tình hình thực tiễn bệnh viện, từ đó nâng cao hiệu quả sử dụng, phân phối và kiểm soát nguồn lực tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa.

Từ khóa: bệnh viện công lập, lập dự toán thu chi, kế toán quản trị, tỉnh Thanh Hóa.

1. Cơ sở lý thuyết

Lập kế hoạch là quá trình xác định các mục tiêu, nhiệm vụ cũng như các giải pháp và nguồn lực mà tổ chức có thể sử dụng để đạt được các mục tiêu của tổ chức. Kế toán quản trị có vai trò quan trọng đối với việc giảm thiểu rủi ro, nâng cao hiệu quả của hoạt động quản trị.

Kết quả cuối cùng của việc lập kế hoạch là nhà quản trị phải lên được các dự toán, bao gồm: dự toán tổng thể và dự toán chi tiết cho từng bộ phận, phòng ban của bệnh viện. Trong các bảng dự toán cần phải sử dụng thông tin về chi phí, dự toán nguồn thu, trong đó đã bao gồm các chi phí cho các hoạt động được tiến hành bình thường và dự toán cả chi phí, hay quỹ dự phòng để tài trợ cho những rủi ro bất ngờ, phát sinh, không nằm trong kế hoạch, định mức. Thông

qua các thông tin về chi phí, thu nhập thì phân bổ nguồn lực để triển khai kế hoạch cũng như không có công cụ để đánh giá kết quả thực hiện, đánh giá mức độ hoàn thành mục tiêu chiến lược đã đặt ra, đánh giá trách nhiệm của các nhà quản trị. Do đó, không có thông tin về chi phí, thu nhập không thể đánh giá được hiệu quả của quản trị rủi ro.

Xây dựng dự toán thu tại các bệnh viện công lập

Nguồn thu tại bệnh viện bao gồm: thu từ ngân sách nhà nước, thu viện phí, thu bảo hiểm y tế (BHYT), các nguồn thu khác như từ viện trợ, thu phí dịch vụ trong bệnh viện như căng tin, nhà ăn, thu nhà xe, dịch vụ thuê xe cấp cứu,...

Lập dự toán hoạt động thu là khởi nguồn cho các dự toán trong bệnh viện công lập, căn cứ trên

nguồn thu của các bệnh viện công lập thì việc lập dự toán thu được thực hiện như sau:

- Tình hình thực hiện thu ở các năm trước đây và căn cứ vào các năm cận kề. Bệnh viện lên kế hoạch về khối lượng, số lượng dịch vụ y tế thực hiện bao gồm cả phần kinh phí NSNN hỗ trợ.

- Lập dự toán thu trên cơ sở khảo sát số lượng bệnh nhân đến khám chữa bệnh tại bệnh viện hàng năm và dự toán nhu cầu các năm tiếp theo.

- Căn cứ trên giá cả các dịch vụ y tế mà bệnh viện cung cấp.

Xây dựng dự toán chi tại các bệnh viện công lập

Các nhiệm vụ chi tại các bệnh viện bao gồm: chi cho con người, chi nghiệp vụ chuyên môn, chi quản lý hành chính, chi mua sắm, sửa chữa tài sản cố định (TSCĐ).

Sau khi xây dựng phương trình dự toán chi phí, xác định chi phí dự toán căn cứ vào mức độ hoạt động. Dự toán chi phí được lập trên cơ sở đáp ứng nhu cầu khám chữa bệnh và dịch vụ khác trong kỳ của bệnh viện và có thể được xác định theo mức hoạt động dự kiến hay một loạt mức hoạt động có thể xảy ra. Do mức hoạt động thực tế và kế hoạch rất ít khi trùng nhau nên dự toán xác định theo mức hoạt động dự kiến ít có tác dụng trong việc kiểm soát chi phí nhưng rất quan trọng trong việc lập kế hoạch chi phí, có ý nghĩa rất lớn trong việc kiểm soát hoạt động bằng cách so sánh kết quả thực tế với số liệu dự toán trong cùng một mức hoạt động. Từ đó, bệnh viện làm cơ sở để xây dựng giá các dịch vụ khám chữa bệnh đặc biệt là các dịch vụ khám chữa bệnh theo yêu cầu.

2. Thực trạng lập dự toán tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa

Xây dựng dự toán thu

Dự toán thu đóng vai trò quan trọng trong việc lập dự toán tại đơn vị. Dự toán thu là căn cứ để xây dựng các dự toán khác trong đơn vị và được lập đầu tiên. Bệnh viện căn cứ vào mức tự chủ và dựa vào tình hình thu thực tế của năm trước để làm căn cứ xây dựng kế hoạch cho năm sau, kế hoạch được xây dựng cụ thể cho từng nguồn kinh phí: ngân sách nhà nước (NSNN), bảo hiểm y tế (BHYT), viện phí. Dự toán thu bao gồm:

- Nguồn ngân sách nhà nước cấp:

Trong việc lập dự toán thu ngân sách nhà nước, đơn vị thực hiện đúng theo trình tự, chế độ, căn cứ trên kế hoạch của Sở Y tế và Sở Tài chính tỉnh Thanh Hóa giao.

- Nguồn thu viện phí, thu BHYT:

Căn cứ theo số lượt khám chữa bệnh thực tế năm trước để làm cơ sở lập dự toán thu cho năm nay. Khoản thu viện phí từ người bệnh và BHYT được thực hiện theo các Thông tư: Thông tư số 02/2017/TT-BYT về việc quy định mức tối đa khung giá dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh không thuộc phạm vi thanh toán của quỹ BHYT và Thông tư liên tịch số 37/2015/TTLT-BYT-BTC về việc thống nhất giá dịch vụ khám bệnh chữa bệnh BHYT, Thông tư số 39/2018/TT-BYT ngày 30/11/2018 ra đời áp dụng từ ngày 15/12/2018 về việc quy định thống nhất giá dịch vụ khám bệnh, chữa bệnh bảo hiểm y tế giữa các bệnh viện cùng hạng trên toàn quốc và hướng dẫn áp dụng giá, thanh toán chi phí khám bệnh, chữa bệnh, đối với bệnh viện đang trong quá trình thực hiện tự chủ tài chính được tự chủ về khoản thu, mức thu của mình. Nguồn thu kế hoạch của bệnh viện được phản ánh qua Bảng 1.

Xây dựng dự toán chi

Các nhóm chi của bệnh viện công lập bao gồm: nhóm chi cho con người; nhóm chi về hàng hóa, dịch vụ; nhóm chi mua sắm, sửa chữa tài sản cố định, bảo dưỡng cơ sở hạ tầng; nhóm chi khác. Các nhóm chi này được lập kế hoạch định mức chi hàng năm theo từng nhóm mục chi trên cơ sở tình hình tài chính của năm trước. Kế hoạch này được Sở Y tế, Sở Tài chính xem xét duyệt theo từng nhóm chi cụ thể. Bệnh viện quản lý, giám sát các khoản chi theo định mức cụ thể, rõ ràng trong quy chế chi tiêu nội bộ.

Việc thực hiện dự toán chi thường xuyên của bệnh viện phần lớn căn cứ vào diễn biến thực tế của các năm vừa qua gần nhất, kết hợp với cảm tính của giám đốc bệnh viện để ước lượng dự toán chi tăng giảm theo mức độ nào đó, cụ thể qua Bảng 2.

Do đặc thù của đơn vị sự nghiệp y tế công lập là các khoản chi hoạt động đều phải xây dựng dự toán

Bảng 1. Dự toán nguồn thu của các bệnh viện công lập tỉnh Thanh Hóa*Đơn vị tính: Triệu đồng*

Nội dung	Dự toán			
	Năm 2020	Năm 2021	Năm 2022	Năm 2023
1. Số thu NSNN cấp	171.282,82	143.319,01	108.868	95.665
2. Thu từ BHYT	1.811.580,73	1.741.611,76	2.179.132	2.674.153
3. Thu sự nghiệp	82.159,8	97.304,58	118.792	132.289
Tổng nguồn thu	2.065.023,35	1.982.235,35	2.406.792	2.902.107

*Nguồn: Tác giả tổng hợp báo cáo kế hoạch của các bệnh viện công lập tỉnh Thanh Hóa giai đoạn 2020-2023***Bảng 2. Dự toán chi thường xuyên của các bệnh viện công lập tỉnh Thanh Hóa***Đơn vị tính: Triệu đồng*

Nội dung	Dự toán			
	Năm 2020	Năm 2021	Năm 2022	Năm 2023
Chi chế độ	733.432,304	745.032,11	809.576,04	1.082.478
Chi hoạt động chuyên môn	980.991,015	908.849,392	1.230.826,21	1.458.235
Chi khác	340.664,58	313.198,08	316.118,2	325.238
Tổng	2.055.087,9	1.967.079,58	2.356.520,45	2.865.951

Nguồn: Tác giả tổng hợp báo cáo kế hoạch của các Bệnh viện công lập tỉnh Thanh Hóa giai đoạn 2020-2023

và thực hiện theo dự toán, tuy nhiên qua thực tế xây dựng dự toán ở bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa có thể nhận thấy vẫn còn tồn tại một số vấn đề, như sau:

Thứ nhất, việc để xác định kinh phí, chi phí quản lý chung được tính chủ yếu dựa vào kinh nghiệm mà ít có nghiên cứu cụ thể để đưa ra cơ sở tính toán có căn cứ khoa học. Nhìn chung việc lập dự toán chưa sát với thực tế, nhiều nội dung dự toán thu - chi được lập chưa có căn cứ mà thường dựa vào kinh nghiệm của các năm trước, chưa tính đến sự thay đổi các yếu tố về thị trường.

Thứ hai, các kế hoạch từ tổng quát đến chi tiết đều chưa được tổ chức xây dựng một cách bài bản theo yêu cầu quản trị.

Thứ ba, chưa xây dựng được các quy trình giúp cho việc kiểm soát nguồn thu - chi chặt chẽ.

Thứ tư, chưa xây dựng được các báo cáo nhằm cung cấp thông tin thật sự hữu ích cho lãnh đạo Bệnh viện có những quyết định quản lý phù hợp.

3. Giải pháp hoàn thiện xây dựng dự toán tại bệnh viện công lập

Để công tác xây dựng dự toán tại các bệnh viện công lập sát với điều kiện và tình hình thực tế từ đó các bệnh viện có thể huy động nguồn lực phục vụ cho công tác khám chữa bệnh và phục vụ người dân tốt nhất, tránh lãng phí nguồn lực và tăng nguồn thu cho ngân sách nhà nước thì các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa cần thực hiện đồng bộ các giải pháp sau:

Thứ nhất, dự toán xây dựng cần phải căn cứ trên tình hình thực tế của bệnh viện trên cơ sở dự toán nhu cầu khám chữa bệnh của người dân trên địa bàn.

Để phục vụ cho lập kế hoạch chi phí cần dựa trên cơ sở các thông tin bên trong và bên ngoài bệnh viện, cụ thể như sau:

- Văn bản quy hoạch phát triển bệnh viện.
- Các dự án, chương trình tài trợ liên quan đến bệnh viện.

- Báo cáo, đánh giá kết quả, tiến trình thực hiện cơ chế tự chủ.

- Các bản dự toán số lượng về thuốc, hóa chất, vật tư chuyên môn... Tình hình biến động nhân lực, tình hình biến động tài sản, thu - chi... của kỳ trước.

- Kế hoạch khám chữa bệnh, điều trị.

- Dự đoán năng lực khám chữa bệnh của bệnh viện (quy mô giường bệnh, lượt thăm khám,...).

Thứ hai, mô hình và trình tự xây dựng dự toán.

Hệ thống dự toán ngân sách bệnh viện bao gồm dự toán thu và chi. Mô hình dự toán tại các bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa nên được xây dựng là mô hình thông tin 2 xuống 1 lên. Theo mô hình này trước tiên ban giám đốc các bệnh viện công lập sẽ phân công nhiệm vụ lập dự toán giao xuống cho các phòng, ban trong bệnh viện phòng, ban thực hiện. Các phòng, ban được phân công sau khi lập dự toán xong sẽ nộp tập trung về phòng kế toán và phòng này sẽ trình các bảng dự toán lên ban giám đốc bệnh viện xét duyệt. Khi dự toán đã được xét duyệt, ban giám đốc sẽ chuyển giao xuống cho các phòng, ban để triển khai thực hiện. Để dự toán tổng thể tại bệnh viện sát với thực tế thì nhất thiết việc lập dự toán phải đi từ các khoa, phòng ban trong bệnh viện.

Thứ ba, hoàn thiện hệ thống định mức chi phí tại các bệnh viện công lập.

Định mức chi phí tại các bệnh viện công lập nói riêng và các đơn vị nói chung là căn cứ để xây dựng dự toán chi phí. Để đảm bảo tính sát thực và khách quan định mức chi phí cần được các bệnh viện tiến hành rà soát định kỳ đảm bảo phù hợp với quy định của Bộ Y tế về mức chi và các khoản chi và được cụ thể hoá trong quy chế chi tiêu nội bộ.

Quá trình xây dựng quy chế chi tiêu nội bộ tại các bệnh viện được thực hiện theo các nhóm chi bao gồm: chi thanh toán cá nhân, chi vật tư, chi mua sắm tài sản, chi công tác phí,...

Thứ tư, lập dự toán số lượng bệnh nhân khám và điều trị theo từng chuyên bệnh và dự toán giường bệnh, thực hiện dự toán thu chi theo thời gian và xây dựng dự toán thu chi linh hoạt.

Đây là dự toán đầu tiên làm căn cứ để xây dựng dự toán khác của bệnh viện. Dự toán số lượt bệnh nhân là cơ sở để lập dự toán thu khám chữa bệnh và các khoản chi phí cho hoạt động khám chữa bệnh. Lập dự toán số lượng bệnh nhân khám và điều trị theo từng chuyên bệnh phải dựa trên cơ sở số lượng người đến khám chữa bệnh theo từng chuyên bệnh ở các năm trước, trên cơ sở số lượng dân cư tại huyện và khu vực, cũng như khảo sát nhu cầu khám chữa bệnh của người dân.

- Dự toán nguồn thu: Căn cứ trên số lượt bệnh nhân dự toán, quy mô giường bệnh và lộ trình tự chủ thì các bệnh viện xây dựng dự toán nguồn thu chi tiết theo từng nguồn kinh phí bệnh viện.

+ Xây dựng dự toán chi phân bổ theo thời gian

Để giúp cho bệnh viện công lập trên địa bàn tỉnh Thanh Hóa chủ động trong quá trình chi tiêu và có những hướng điều chỉnh kịp thời những khoản chi nào vượt mức so với dự toán đã được xây dựng, bệnh viện cần lập dự toán chi phân bổ theo thời gian (tháng hoặc quý), điều này giúp bệnh viện tránh được tình trạng những tháng (quý) đầu năm chi tiêu nhiều và những tháng (quý) cuối năm thì hết kinh phí và ngược lại.

+ Xây dựng dự toán thu chi linh hoạt

Ngoài việc xây dựng dự toán thu chi như hiện tại ở bệnh viện, để giúp cho bệnh viện xác định được các chi phí với các mức độ phạm vi khác nhau, có thể xây dựng thêm dự toán linh hoạt trên cơ sở mức bệnh nhân khám chữa bệnh khác nhau, từ đó chủ động trong việc chuẩn bị nguồn lực y tế để đảm bảo có thể đáp ứng tốt nhất nhu cầu khám chữa bệnh của người dân ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Clarak Love (2017). The Importance of Variable Cost Structures in Medical Practices. Available at <https://info.bhnco.com/blog/the-importance-of-variable-cost-structures-in-medical-practices>

2. Bai, G., Zare và cộng sự (2020). Hospital Cost Structure and the Implications. J Gen Intern Med. 2020 Sep; 35(9):2807-2809. doi: 10.1007/s11606-020-05996-8. Epub 2020 Jun 30.
3. Lê Thanh Dung (2022). Hoàn thiện kế toán chi phí và giá thành dịch vụ khám chữa bệnh tại bệnh viện trực thuộc Bộ Y tế ở Việt Nam. Luận án Tiến sĩ, Học viện Tài chính.
4. Trần Duy Hoà (2019). Vận dụng kế toán quản trị tại Bệnh viện Đa khoa tỉnh Kon Tum. Luận văn Thạc sĩ, Đại học Kinh tế Đà Nẵng.
5. Lê Châu Xuân Mai (2017). Các nhân tố ảnh hưởng đến việc sử dụng hệ thống kế toán quản trị nhằm nâng cao hiệu quả quản lý tại các bệnh viện công lập trực thuộc Sở Y tế Thành phố Hồ Chí Minh. Luận văn Thạc sĩ, Đại học Kinh tế TP. Hồ Chí Minh.
6. Nguyễn Phong Nguyên và cộng sự, (2016). Factors affecting the use of costing systems toward managerial performance in Vietnamese public hospital. Journal of Economic Development, 23(2), 77-99.

Ngày nhận bài: 19/3/2024

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 31/3/2024

Ngày chấp nhận đăng bài: 22/4/2024

Thông tin tác giả:

LÊ THỊ HỒNG

Khoa Kinh tế - Quản trị kinh doanh, Trường Đại học Hồng Đức

THE ROLE OF ESTIMATES IN THE MANAGEMENT ACCOUNTING PROCESS OF PUBLIC HOSPITALS IN THANH HOA PROVINCE

● **LE THI HONG**

Faculty of Economics - Business Administration
Hong Duc University

ABSTRACT:

Making estimates is an important step of the management accounting process, and it plays a key role in advising managers in preparing plans. Estimates are the basis for managers to plan, control, and allocate the resources of public hospitals appropriately in the current context of financial autonomy. This study analyzed the current estimates of the development of public hospitals in Thanh Hoa province. Based on the study's findings, some recommendations were made to improve the development of estimates based on the actual situation at public hospitals in Thanh Hoa province, contributing to the distribution and control of resources at these hospitals.

Keywords: public hospital, revenue and expenditure estimation, management accounting, Thanh Hoa province.