

KẾ TOÁN QUẢN TRỊ CHI PHÍ THEO ĐẶC ĐIỂM HOẠT ĐỘNG KINH DOANH DỊCH VỤ TRONG CÁC BỆNH VIỆN CÔNG

● VŨ THỊ THANH THỦY

TÓM TẮT:

Để đáp ứng nhu cầu ngày càng cao của xã hội, các bệnh viện công không ngừng ứng dụng các kỹ thuật y tế hiện đại, các loại dược phẩm mới và sự gia tăng chi phí tiêu thụ, điều này tạo áp lực buộc các bệnh viện công phải áp dụng kỹ thuật của kế toán quản trị chi phí hiệu quả, các kỹ thuật này trước kia thường chỉ được sử dụng trong doanh nghiệp hoạt động vì mục tiêu lợi nhuận. Bài viết này sẽ bàn về kế toán quản trị chi phí theo đặc điểm hoạt động kinh doanh dịch vụ trong các bệnh viện công.

Từ khóa: bệnh viện công, kế toán quản trị, đặc điểm hoạt động kinh doanh.

1. Đặt vấn đề

Bệnh viện ngày càng đóng vai trò quan trọng trong việc cung cấp các dịch vụ y tế, thực hiện hoạt động đào tạo, nghiên cứu khoa học trong lĩnh vực y học.

Trong điều kiện hội nhập quốc tế và nền kinh tế - xã hội phát triển như hiện nay, các bệnh viện công bắt đầu phải đối mặt với rất nhiều khó khăn và thách thức trong việc cân đối giữa các nguồn lực hạn chế với chất lượng dịch vụ mà bệnh viện cung cấp.

Thực hiện kế toán quản trị chi phí tốt trong các bệnh viện công là rất cần thiết, đảm bảo cung cấp chính xác, kịp thời và đầy đủ các thông tin về hoạt động tài chính của bệnh viện cho lãnh đạo bệnh

viện, quản lý các cấp tại bệnh viện, các cơ quan quản lý nhà nước về y tế và các đối tượng khác có liên quan đến hoạt động của bệnh viện, giúp họ đưa ra các quyết định đúng đắn, kịp thời.

2. Tổng quan nghiên cứu

Tác giả Leslie và cộng sự (1997) trong nghiên cứu của mình tại các bệnh viện thuộc tiểu bang Washington chỉ ra rằng, hệ thống kế toán chi phí tại các bệnh viện này phải tuân thủ theo các quy định sẵn có của Chính phủ mà không được tự ý tăng các chi phí dịch vụ cho bệnh nhân. Trong khi đó, Terri (2001) lại chỉ ra rằng bệnh viện có thể điều chỉnh hệ thống chi phí để phù hợp hơn với các quyết định mang tính nội bộ của bệnh viện. Còn theo Nancy (2000), tác giả nghiên cứu về hệ

thống chi phí trong bệnh viện và chỉ ra rằng có thể thay đổi theo một hệ thống chi phí hiện đại hơn - hệ thống chi phí theo ABC, nhằm tăng doanh thu, tăng khả năng cạnh tranh và có thể kiểm soát chi phí tốt hơn, tuy nhiên cũng chỉ một số ít các bệnh viện chuyển dịch theo hệ thống chi phí mới này do còn những lo ngại về hệ thống chi phí theo quy định của Chính phủ.

3. Thực trạng hoạt động kinh doanh dịch vụ trong các bệnh viện công

Theo Partners for Health Reformplus (2004), bệnh viện là một cơ sở dịch vụ phức hợp với rất nhiều nhóm dịch vụ: khám, chữa bệnh, khách sạn (dịch vụ buồng bệnh), ngân hàng (tài chính-kế toán), xưởng sản xuất (trung tâm khử khuẩn tiệt khuẩn, khoa xét nghiệm, khoa dược),.... Mối quan hệ giữa người bệnh (khách hàng bên ngoài) với bệnh viện và giữa các đơn vị trong bệnh viện (khách hàng nội bộ) cũng rất đa dạng, phức tạp và nhiều áp lực hơn rất nhiều so với các ngành dịch vụ khác. Vì vậy, công tác quản lý bệnh viện ngày càng có vai trò quan trọng, trong đó quản lý chất lượng hoạt động đang ngày càng được quan tâm và đây được coi là hoạt động xuyên suốt của các bệnh viện.

Các bệnh viện được tổ chức và quản lý tùy theo đặc thù của mỗi nước, phù hợp với thể chế, chính sách và phát triển kinh tế, văn hóa, xã hội. Hầu hết các nước đều có bệnh viện công và bệnh viện tư, số lượng bệnh viện công và bệnh viện tư ở mỗi nước có sự khác nhau. Ở các nước có hệ thống y tế theo định hướng phúc lợi xã hội như Việt Nam hiện nay, bệnh viện công thường chiếm tỷ trọng lớn về số lượng và giường bệnh. Về quản lý, các bệnh viện sẽ do Bộ Y tế thống nhất quản lý nếu là quản lý tập trung (các bệnh viện trực thuộc Bộ Y tế), do các địa phương quản lý nếu thực hiện phân cấp, phân quyền quản lý (các bệnh viện tuyến tỉnh, tuyến huyện).

Theo Partners for Health Reformplus (2004), trong bệnh viện, có nhiều hoạt động khác nhau diễn ra, từ các hoạt động phẫu thuật và các lớp học tiền sản cho nhân viên, cũng như các lớp học

về vệ sinh cho nhân viên căng tin,... Tuy nhiên, hoạt động chính trong các bệnh viện thường bao gồm 3 hoạt động, gồm: chăm sóc bệnh nhân (khám chữa bệnh), đào tạo và nghiên cứu. Trong đó, quan trọng nhất vẫn là hoạt động khám chữa bệnh.

3.1. Hoạt động dịch vụ khám chữa bệnh

Hoạt động khám chữa bệnh, là hoạt động chủ yếu gồm hoạt động khám chữa bệnh cho bệnh nhân có bảo hiểm y tế, bệnh nhân không có bảo hiểm y tế và khám chữa bệnh theo yêu cầu. Hoạt động điều trị bệnh bao gồm hoạt động điều trị nội trú và ngoại trú cho bệnh nhân. (Xem Sơ đồ)

Partners for Health Reformplus (2004) cho rằng, bên cạnh hoạt động khám bệnh, là hoạt động chăm sóc bệnh nhân bao gồm tất cả các hoạt động liên quan đến việc cung cấp các dịch vụ chăm sóc cho các bệnh nhân hoặc đang điều trị ở nơi khác bởi các nhân viên bệnh viện. Chăm sóc bệnh nhân bao gồm chăm sóc ngoại trú, chăm sóc ban ngày và chăm sóc bệnh nhân nội trú. Sự khác biệt chủ yếu giữa 3 loại chăm sóc là thủ tục và nguồn lực tham gia. Bệnh nhân ngoại trú là điều trị mà không được nhập viện, là bệnh nhân chăm sóc ban ngày ở lại trên giường bệnh trong ngày (để phục hồi từ phẫu thuật ngoại trú, hoặc các thủ tục chẩn đoán hoặc điều trị) và bệnh nhân nội trú dành nhiều hơn một ngày trong bệnh viện. Chăm sóc bệnh nhân ngoại trú bao gồm dịch vụ được cung cấp bởi các khoa cấp cứu cho bệnh nhân như nhận thuốc, phòng khám ngoại trú và nhiều khu vực khác trên cơ sở bệnh viện.

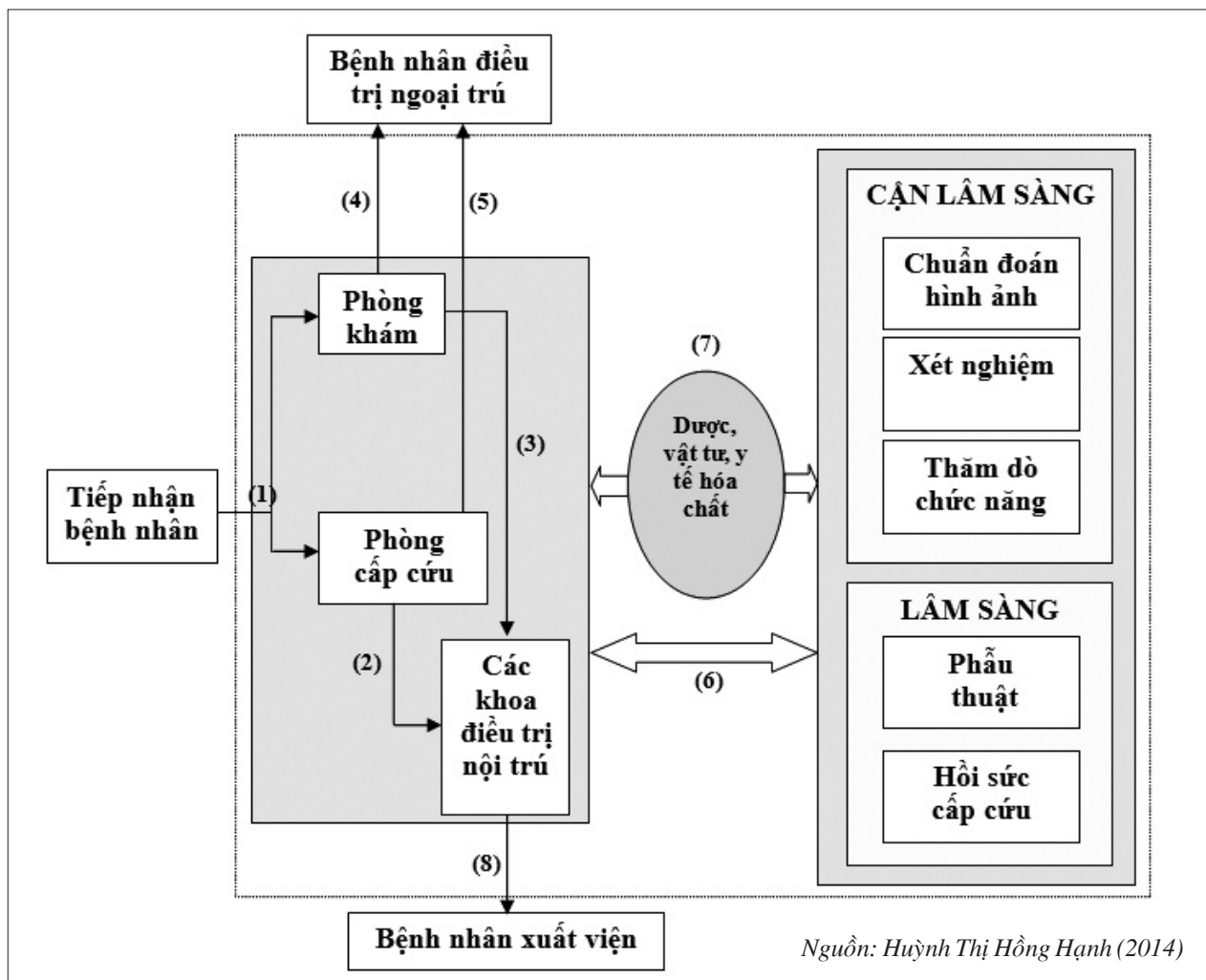
3.2. Hoạt động dịch vụ đào tạo

Theo Partners for Health Reformplus (2004, tr 9): “Đào tạo trong bệnh viện đòi hỏi các hoạt động được thiết kế để truyền đạt kiến thức về lâm sàng học và phát triển chuyên môn. Việc đào tạo có thể được thực hiện trong lớp học hoặc là đào tạo tại chỗ trong công việc hoặc có thể tự định hướng”.

Hoạt động đào tạo trong bệnh viện, bao gồm:

- Đào tạo liên tục, chuyển giao kỹ thuật cho cán bộ y tế.

Sơ đồ: Mô tả hoạt động khám và điều trị tại bệnh viện



- Đào tạo luân vòng cho bác sĩ, điều dưỡng mới tốt nghiệp.
- Đào tạo cấp chứng chỉ hành nghề.
- Đào tạo chuyên khoa định hướng cho bác sĩ, điều dưỡng.
- Từng bước triển khai các loại hình đào tạo dài hạn, có bằng cấp chính quy:
 - Bác sĩ chuyên khoa 1
 - Bác sĩ chuyên khoa 2
 - Tiến sĩ y học
 - Điều dưỡng đại học, cao đẳng, trung học
- Đào tạo tiền lâm sàng.
- Đào tạo kỹ năng, chức năng và các hình thức đào tạo khác cho các đối tượng có nhu cầu: Y công, lao động đi nước ngoài,...

- Quản lý học viên hệ chính quy của Trường Đại học Y, Đại học Dược Hà Nội, các Trường Cao đẳng, Trung cấp Y đến thực tập tại bệnh viện.

Việc đào tạo có thể được thực hiện ngay tại viện trên mô hình hoặc trực tiếp thăm khám trên các bệnh nhân hoặc đào tạo trên lớp.

Bệnh viện chính là cơ sở thực hành để đào tạo cán bộ y tế. Các thành viên trong bệnh viện phải mẫu mực trong thực hiện quy chế bệnh viện và quy định kỹ thuật bệnh viện. Đào tạo cán bộ trong ngành y tế là một việc rất quan trọng vì nó sẽ ảnh hưởng trực tiếp đến kết quả khám chữa bệnh, chăm sóc bệnh nhân trong các cơ sở y tế. Hơn thế nữa, thực hành trong lĩnh vực y tế là thực hành trên bệnh nhân nên công tác đào tạo này yêu cầu

rất nghiêm ngặt trong xử lý các tình huống bệnh tật trên từng người bệnh. Từng nhân viên y tế trong cơ sở phải tuyệt đối thực hiện đúng quy trình kỹ thuật bệnh viện, điều này sẽ có tác dụng trong việc khám chữa bệnh và giảng dạy tốt.

3.3. Hoạt động nghiên cứu khoa học

Theo Partners for Health Reformplus (2004, tr 9): “Nghiên cứu khoa học bao gồm các hoạt động với mục đích chính để nâng cao kiến thức thông qua quan sát, thí nghiệm, hoặc các phương tiện khác để cung cấp dịch vụ chăm sóc bệnh nhân một cách tốt nhất”.

Trên thực tế hiện nay ở Việt Nam, các bệnh viện công là nơi hàng năm Nhà nước thường phải đầu tư cho việc nghiên cứu khoa học và ứng dụng các kỹ thuật tiên tiến trên thế giới vào công tác khám chữa bệnh cho nhân dân với các đề tài cấp Nhà nước, đề tài cấp Bộ. Các đề tài này đang được thực hiện tại bệnh viện rất đa dạng dưới nhiều hình thức như các chương trình trọng điểm Quốc gia, đề tài độc lập, đề tài phát sinh theo nhiệm vụ cấp bách, đề tài chỉ định, tuyển chọn,... Công tác nghiên cứu khoa học phải tập trung gắn liền với định hướng phát triển chuyên môn theo từng giai đoạn cụ thể của bệnh viện. Trong thời gian qua, khoa học và công nghệ thuộc lĩnh vực y tế đã đạt được nhiều thành tựu quan trọng, kết quả được ứng dụng thành công trong chuẩn đoán, điều trị và dự phòng bệnh ở người như: ghép đa tạng, ứng dụng tế bào gốc trong điều trị, phẫu thuật nội soi, chuẩn đoán hình ảnh, can thiệp mạch, sản xuất vaccine phòng bệnh ở người, phẫu thuật nội soi tuyến giáp,...

4. Đề xuất kế toán quản trị chi phí theo đặc điểm hoạt động trong các bệnh viện công

Đối với hoạt động dịch vụ khám chữa bệnh: Kế

toán quản trị chi phí phải xác định được phương pháp để tính giá dịch vụ khám chữa bệnh, lập dự toán chi phí cho hoạt động khám chữa bệnh, định mức chi phí về vật tư y tế tiêu hao cho một ca bệnh/ca mổ/ca điều trị, phân bổ chi phí chung cho ca điều trị khám chữa bệnh, xác định giá của dịch vụ khám chữa bệnh tự nguyện,...

Đối với hoạt động dịch vụ đào tạo: Kế toán quản trị chi phí phải lập dự toán và định mức cho một khóa đào tạo/học viên, xác định giá thành cho một khóa đào tạo,...

Đối với hoạt động nghiên cứu khoa học: Kế toán quản trị chi phí phải lập dự toán cho mỗi đề tài nghiên cứu khoa học, định mức chi cho mỗi đề tài/người tham gia nghiên cứu, xác định phương pháp tính giá theo đơn đặt hàng cho mỗi đề tài nghiên cứu,...

5. Kết luận

Từ đặc điểm hoạt động của các bệnh viện và trong điều kiện thực hiện tự chủ tài chính, các nhà quản trị bệnh viện cần chú ý nhiều hơn đến việc tăng cường hệ thống quản trị chi phí. Quản trị chi phí hiệu quả sẽ giúp công tác quản lý với các thông tin và sự phản hồi cần thiết để tạo ra giá trị cho tổ chức. Sự thay đổi về tư duy cũng như về cơ chế chính sách quản lý khi mà cơ chế tự chủ tài chính càng ngày càng được tăng cường, đòi hỏi cần có các thông tin quản trị chi phí thích hợp, đáng tin cậy để các nhà quản trị trong các bệnh viện ra các quyết định có tính chiến lược cũng như trong các quyết định tác nghiệp hàng ngày cho phù hợp. Về cơ bản, các nội dung kế toán quản trị chi phí hoạt động trong các bệnh viện luôn lấy dự toán làm cơ sở, bên cạnh đó cũng cần xây dựng định mức chi phí, xác định phương pháp tính giá dịch vụ khám chữa bệnh sao cho đạt hiệu quả tối ưu về chi phí ■

TÀI LIỆU THAM KHẢO:

1. Bộ Tài chính (2006), *Thông tư số 81/2006/TT-BTC về việc hướng dẫn chế độ kiểm soát chi đối với đơn vị sự nghiệp công lập thực hiện quyền tự chủ, tự chịu trách nhiệm về thực hiện nhiệm vụ, tổ chức bộ máy, biên chế tài chính*, Ban hành ngày 6 tháng 9 năm 2006.

2. Huỳnh Thị Hồng Hạnh (2014), *Nghiên cứu về phân tích và thiết kế hệ thống thông tin kế toán trong các bệnh viện công*, Luận án tiến sĩ kinh tế, Trường Đại học Đà Nẵng, Đà Nẵng.
3. Partners for Health Reformplus (2004), *Management Accounting System for Hospital (MASH) Manual*, Abt Associates Inc.
4. Leslie Eldenburg, Sanjay Kallapur. (1997). *Changes in hospital service mix and cost allocations in response to changes in Medicare reimbursement schemes*.
5. Terri Jackson. (2001). *Using computerised patient-level costing data for setting DRG weights: The Victorian (Australia) cost weight studies*.
6. Nancy Thorley Hill. (2000). *Adoption of costing systems by U.S. hospitals*.

Ngày nhận bài: 10/5/2022

Ngày phản biện đánh giá và sửa chữa: 7/6/2022

Ngày chấp nhận đăng bài: 17/6/2022

Thông tin tác giả:

TS. VŨ THỊ THANH THỦY

Giảng viên Khoa Kế toán kiểm toán,

Trường Đại học Kinh tế - Đại học Quốc gia Hà Nội

THE COST MANAGEMENT ACCOUNTING ACCORDING TO THE CHARACTERISTICS OF PUBLIC HOSPITALS

● Ph.D **VU THI THANH THUY**

Lecturer, Faculty of Accounting - Auditing

University of Economics and Business,

Vietnam National University - Hanoi

ABSTRACT:

To meet the increasing social demands, public hospitals are constantly using modern medical techniques, and new drugs, resulting in the increase in costs. It has put pressure on public hospitals to apply cost management accounting techniques which were previously only used in for-profit enterprises. This paper discusses the cost management accounting according to the characteristics of public hospitals.

Keywords: public hospital, management accounting, business operation characteristics.