ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ

CC BY 4.0

DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-1-42-57
УДК 303.7(045)
JEL M40, M42, L32

Контрольно-аналитические процедуры в системе государственного здравоохранения в условиях цифровизации

Д.А. Ендовицкий[a], Н.В. Кондрашова[b], С.В. Головин[c], А.В. Чуриков[d]
Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
[a] https://orcid.org/0000-0002-0030-0252; [b] https://orcid.org/0000-0002-8818-0944;
[c] https://orcid.org/0000-0002-9722-4523; [d] https://orcid.org/0000-0002-5618-5564

АННОТАЦИЯ

Применение экономического анализа, в том числе его методического инструментария, необходимо в организациях различных сфер деятельности и форм собственности. Широкий выбор аналитического инструментария и универсальность его применения способствуют активному взаимопроникновению и дифференциации анализа не только с другими экономическими науками, но и с современной практикой менеджмента, а его многочисленные виды являются обособлениями аналитической работы. Выполняя контрольные функции экономики объекта, анализ становится методологической базой для различных видов контроля, а использование его методологии в контрольном мероприятии превращает его и в контрольно-аналитическую процедуру.

В основу исследования положено изучение экономической литературы по теме научно-теоретических положений и прикладных разработок в области экономического анализа и контроля деятельности государственных медицинских организаций. В процессе работы использовались методы обобщения, систематизации, группировки, а также приемы экономического анализа.

Итогом стал комплекс следующих выводов и результатов: возникновение новых видов экономического анализа порождает новые виды аналитической работы, в том числе в области контроля; исходя из общей методологической базы экономического анализа и контроля, универсальности методического аппарата экономического анализа разработана типовая структура методики контроля; аналитические процедуры при осуществлении контроля считаются частью раздела исполнения контрольной процедуры методики объекта контроля; контролю, как и анализу, присущ признак времени их проведения, но при схожей сущностной характеристике объем и глубина их проведения различны; внедряемые инструменты цифровизации существенно увеличат масштабы применения контрольно-аналитических процедур.

Ключевые слова: государственные медицинские организации; методика контроля; контрольно-аналитические процедуры; методические приемы; финансовый контроль; виды экономического анализа; цифровизация

Для цитирования: **Ендовицкий Д.А., Кондрашова Н.В., Головин С.В., Чуриков А.В. Контрольно-аналитические процедуры в системе государственного здравоохранения в условиях цифровизации. Учет. Анализ. Аудит. 2022;9(1):42-57. DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-142-57**

ORIGINAL PAPER

Control-Analytical Procedures in the Public Health System in the Context of Digitalization

D.A. Endovitsky[a], N.V. Kondrashova[b], S.V. Golovin[c], A.V. Churikov[d]
Voronezh State University, Voronezh, Russia
[a] https://orcid.org/0000-0002-0030-0252; [b] https://orcid.org/0000-0002-8818-0944;
[c] https://orcid.org/0000-0002-9722-4523; [d] https://orcid.org/0000-0002-5618-5564

ABSTRACT

Economic analysis, including its methodological tools, is necessary for organisations of various fields of activity and forms of ownership. A wide range of analytical techniques, the universality of their application and other economic sciences and modern management practice also contributes to the active interpenetration and differentiation of analysis.

© Ендовицкий Д.А., Кондрашова Н.В., Головин С.В., Чуриков А.В., 2022

Numerous types of economic analysis become different kinds of analytical work. The study, performing control functions of the object's economy, becomes a methodological basis for various types of control, and applying its methodology in a control measure turns it into a control-analytical procedure. We based our research on the study of economic literature concerning theoretical provisions and applied developments in the field of economic analysis and control of the activities of public medical organisations. We used methods of generalisation, systematisation, grouping, methods of economic analysis in the research process. The result of the study was a set of the following conclusions and results:
Identification of new types of economic analysis generates new types of analytical work, including economic analysis in the control
Based on the general methodological basis of economic analysis and control, together with the universality of the methodological apparatus of economic analysis, the authors developed a typical structure of the control methodology
We considered analytical procedures in the implementation of control as the content of the partial fulfilment of the control procedure of the methodology of the object of control
Control and analysis depend on the time of their conduct, but with a similar essential characteristic, their volume and depth of conduct are different
The implemented digitalisation tools will significantly increase the scope of applying control-analytical procedures.
Keywords: state medical organisation; methods of control; control-analytical procedures; methodological techniques; financial control; types of economic analysis; digitalization

For citation: **Endovitsky D.A., Kondrashova N.V., Golovin S.V., Churi A.V. Control-analytical procedures in the public health system in the context of digitalization. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2022;9(1):42-57. (In Russ.). DOI: 10.26794/2408-9303-2022-9-1-42-57**

ВВЕДЕНИЕ

Определяющее значение в успешном достижении цели любого научного исследования играет выбор подхода к решению поставленных задач, понимание и владение навыками его применения. Какими принципами руководствоваться, какой научный инструментарий использовать (методы, способы, приемы и определенная их комбинация), по каким направлениям работать — в этом суть методологического подхода.

Тщательное изучение экономической литературы позволяет отметить расширение сферы применения экономического анализа. Возникший как специальная отрасль научных знаний на стыке смежных наук он продолжает сближаться и интегрироваться с другими экономическими и техническими дисциплинами, что приводит к новому содержательному наполнению его понятийного аппарата и методического инструментария. По мнению Д.А. Ендовицкого, Н.П. Любушина и Н.Э. Бабичевой, приоритетные направления экономического анализа подразделяются по видам деятельности, используемым методам, объектам и предмету изучения [1]. Процессы взаимопроникновения и дифференциации объектов управления способствуют выделению новых видов экономического анализа и, следовательно, появлению таких видов аналитической работы, как инновационно-инвестиционный, эколого-экономический, медико-экономический, ресурсоориентированный, налоговый, бизнес-анализ, анализ в аудите и контроле, анализ закупок и эффективности закупочной деятельности и т.д.

В экономическом анализе в процессе достижения общей цели происходит актуализация методик путем включения в них новых субъектов, объектов и предметов анализа. При этом именно аналитическое обеспечение принимаемых решений отличает анализ от других функциональных наук.

Для повышения эффективности контрольных мероприятий в качестве практического инструментария могут применяться аналитические процедуры. В процессе исследования и подготовки материала авторы исходили из следующей гипотезы: экономический анализ, выполняя контрольные функции экономики объекта анализа, становится методологической базой для контроля, а его методический инструментарий применим в качестве такого в основе аналитических процедур при осуществлении контрольных мероприятий.

МЕТОДЫ

Государственным медицинским организациям присущи специфические черты, определяющие содержание методики экономического анализа применительно к их требованиям и задачам. Рассмотрение такой организации, как целостного хозяйственного и финансового механизма, позволяет представить общую схему формирования системы экономических показателей, через которые осуществляется планирование, контроль и управление в целом (*рис. 1*).

Многообразие внешних и внутренних факторов (национальная политика и стратегии в области

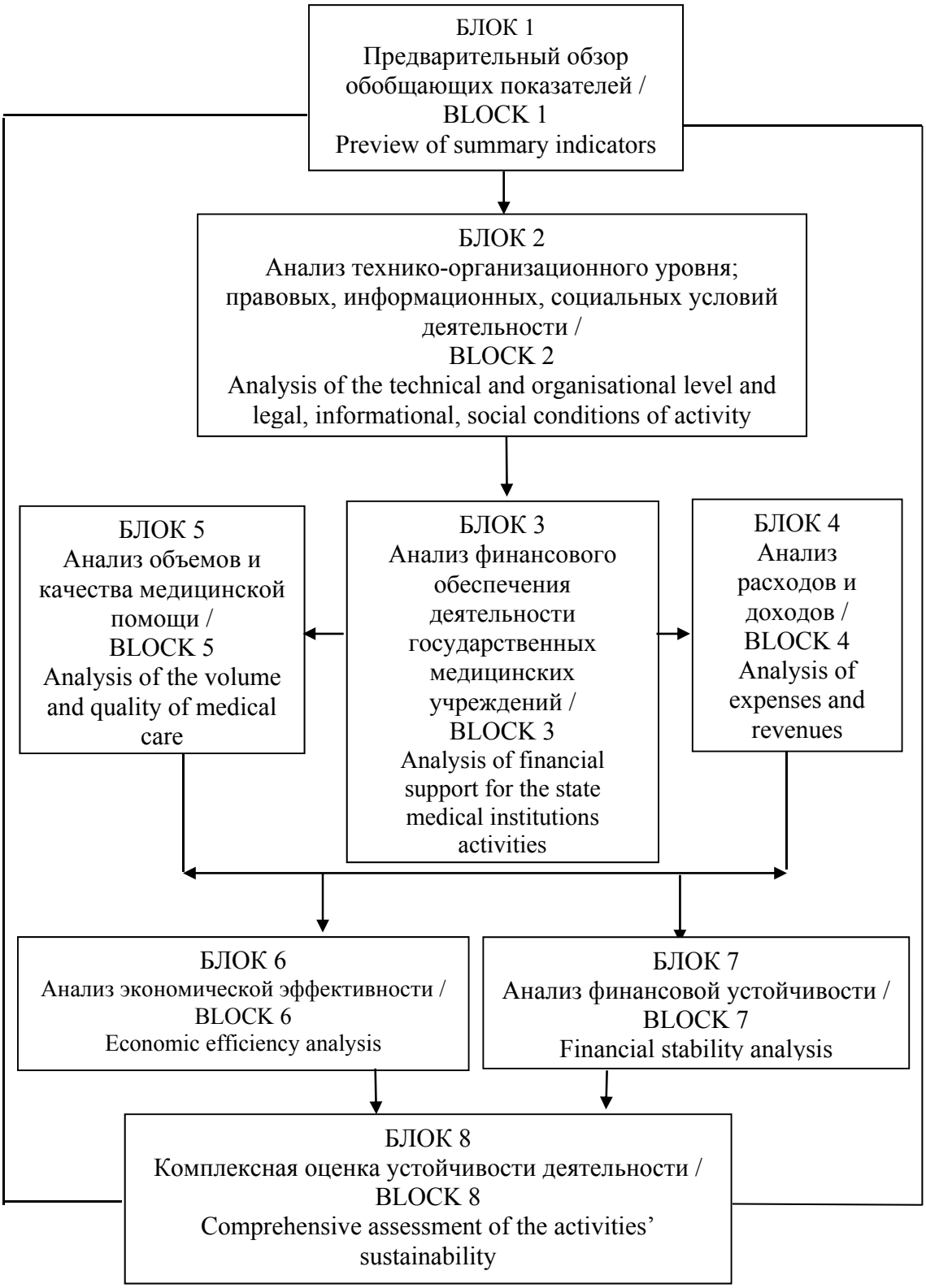

Рис. 1 / Fig 1. **Общая схема и взаимосвязь отдельных блоков комплексного экономического анализа государственной медицинской организации / The general scheme and interrelation of separate blocks of the complex economic analysis of the state medical organisation**

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

здравоохранения; надлежащее управление; квалифицированные трудовые ресурсы; механизмы финансирования; информационные системы; лекарственные средства, устройства и технологии; доступные и хорошо оборудованные медицинские учреждения), от которых в той или иной степени зависит эффективность и устойчивость функционирования медицинской организации, вынуждает комплексно использовать в аналитических исследованиях показатели технико-организационного уровня, правовых, информационных, социальных условий деятельности, безопасности (блоки 1, 2). К примеру, объемы (стоимостные, количественные, удельные) по:

- видам медицинской помощи: первичная медико-санитарная, специализированная, скорая, паллиативная;
- формам: экстренная, неотложная, плановая;
- условиям оказания помощи: вне медицинской организации, амбулаторно, в дневном стационаре, стационарно;
- профилям (терапия, хирургия, рентгенология, лабораторная диагностика и т.д.);
- уровням организации управления.

Финансовое обеспечение деятельности основного числа государственных медицинских учреждений (блок 3) осуществляется в рамках исполнения Программы государственных гарантий бесплатного оказания медицинской помощи гражданам РФ (ПГГ)[1]. Финансируется ПГГ за счет средств бюджета и средств обязательного медицинского страхования (ОМС). Основными источниками финансирования государственных медицинских учреждений (созданных в форме бюджетных и автономных) являются средства:

- регионального и федерального бюджетов, выделяемые в виде субсидии на выполнение государственного задания;
- средства ОМС, поступающие в качестве оплаты за медицинскую помощь, оказанную в рамках территориальных программ обязательного медицинского страхования;
- полученные за оказание платных медицинских услуг [2].

Особенности источников финансирования накладывают отпечаток и на систему показателей. Соответственно, анализу подлежат динамика стоимости программы за счет средств бюджета и ОМС (млн руб., %), динамика их доли. Оценка доли источников финансирования имеет определяющее значение для выявления степени и взаимосвязей факторов устойчивости [3]. Основным источником финансирования являются средства ОМС, что требует дальнейшего анализа факторов, влияющих на этот источник. Оценке подлежат наиболее значимые статьи расходов, чтобы в первую очередь выделить направления дальнейшего анализа по выявлению факторов, влияющих на данные статьи расходов (блок 4). При этом рассматривается динамика структуры расходов государственных бюджетных, автономных и казенных учреждений здравоохранения.

В работах Д.А. Ендовицкого и А.В. Чурикова [2–4] всесторонне исследованы вопросы влияния таких факторов, как:

- соотношение темпов роста фонда оплаты труда с начислениями (как основной статьи расходов) с темпами роста финансирования в рамках ПГГ отдельно за счет средств бюджета и отдельно — для средств ОМС;
- величина подушевых нормативов финансирования за счет ОМС (их рост создает основу роста общего финансирования территориальной программы ОМС);
- численность застрахованных лиц;
- среднесписочная численность и показатели заработной платы, обусловленные требованиями дорожной карты по заработной плате «указных» категорий сотрудников (врачи, средний и младший персонал);
- величина установленного на очередной год среднемесячного дохода от трудовой деятельности;
- сопоставление кредиторской задолженности и остатков на счетах.

При построении системы показателей необходимо учитывать влияние и взаимосвязь объемов и качества медицинской помощи на управление затратами (блок 5). В оценке управления объемами медицинской помощи учитываются показатели ее качества, обусловленные утвержденными порядками и стандартами, а также клиническими рекомендациями (протоколами лечения), так как медицинская помощь в РФ должна оказываться в соответствии с ними. Оказание медицинской помощи определяет минимальный набор медицинских услуг, медикаментов и расходных материалов, необходимых для ее качественного предоставления, и, таким образом, определяет минимально необходимые расходы при профилактике и лечении соответствующих нозологий [2].

Основными объектами экономического анализа в здравоохранении являются объемы медицинской

[1] Программа государственных гарантий бесплатного оказания гражданам медицинской помощи. URL: https://www.ffoms.gov.ru/system-oms/about-fund/questions-oms/programm-gos-guarantee/

помощи, получаемые в результате их выполнения доходы, и связанные с ее оказанием расходы. Отсюда — увязка объемов медицинской помощи (блок 5) с получаемыми доходами и производимыми затратами. Анализ и контроль экономической эффективности предусматривают сопоставление результатов с затратами (блок 4).

Характерным результатом деятельности медицинских учреждений являются выполняемые объемы медицинской помощи, измеряемые в натуральных показателях (число госпитализаций, врачебных посещений, вызовов скорой помощи, обращений в связи с заболеванием), контроль за которыми в увязке с доходами, полученными за оказанные медицинские услуги, и с расходами, направленными на оказание медицинских услуг и на конкретного пациента, является ключевым моментом экономического анализа экономической эффективности (блок 6) и финансовой устойчивости (блок 7) в медицинских организациях [2]. Каждый выходящий показатель одного блока является входом для следующего — таким образом (посредством этих обобщающих показателей) осуществляется связь между отдельными блоками в системе комплексного экономического анализа и, соответственно, формируется система частных показателей.

Комплексный экономический анализ на уровне объекта:

- определяет цели функционирования объекта как критерии эффективности работы;
- использует конкретную систему экономических показателей;
- упорядочивает аналитическую работу;
- исследует причинные зависимости и обратные связи между показателями работы объекта;
- создает механизм поиска резервов, рисков;
- участвует в принятии управленческих решений;
- выступает в качестве средства контроля за финансово-хозяйственным процессом.

То есть экономический анализ, выполняя контрольные функции экономики объекта анализа, становится методологической базой для внутреннего и внешнего аудита, внутреннего, финансового и государственного контроля. Универсальность, открытость, гибкость его методического инструментария, возможности адаптации (его методических приемов) и интеграции с другими экономическими сферами деятельности обсуждались на страницах периодических изданий; наиболее значимыми из которых авторы считают работы Т.В. Барановской, Н.А. Казаковой, Н.С. Пласковой [5–7]. Так, Т.В. Барановская подчеркивает, что «…важным является поиск новых инструментов контроля, позволяющих решить поставленные временем вопросы. Одним из путей решения проблемы является максимальное использование интеграции и взаимопроникновения наук. В этом контексте для достижения эффективности контроля… целесообразно изучить его взаимосвязь именно с экономическим анализом» [5].

РЕЗУЛЬТАТЫ

Теория и практика экономического анализа выработала механизм анализа объекта исследования, включающий: совокупность организационного обеспечения работ; информационные источники; выбор метода, приемов и средств обработки имеющейся информации об анализируемом объекте. Этот механизм и есть методика экономического анализа, типовая структура которой включает шесть разделов: программно-целевой; информационно-правовой; организационно-управленческий; расчетно-аналитический; оценочно-интерпретационный; контрольно-корректировочный [8].

Ввиду общей методологической базы контроля и экономического анализа и универсальности методического аппарата последнего авторы предлагают использовать следующую типовую структуру методики контроля (*рис. 2*). Для решения задач раздела исполнения контрольной процедуры методики (раздел 4) используется инструментарий экономического анализа: способы, приемы, средства, применяемые в разных сочетаниях для достижения целей контроля. В зависимости от его вида (предварительный, текущий, последующий) и типа задачи задействуются соответствующие алгоритмы, отличающиеся составом и последовательностью выстраивания аналитических процедур.

Использование методологии экономического анализа в контрольном мероприятии делает его, по сути, контрольно-аналитической процедурой. *Рисунок 3* и *табл. 1* иллюстрируют пример очередности инструментов внутреннего контроля с привлечением инструментов и экономического анализа.

Ввод отдельных нормативов объемов медицинской помощи по профилю «Онкология» начиная с 2019 г. (как для дневного стационара, так и для специализированной медицинской помощи в стационарных условиях), а также ввод отдельных средних нормативов финансовых затрат за единицу объема медицинской помощи привел к выделению данной программы из общего объема финансирования.

Темпы прироста стоимости территориальной программы по данному профилю (27,3; 127,7; 35,0%) су-

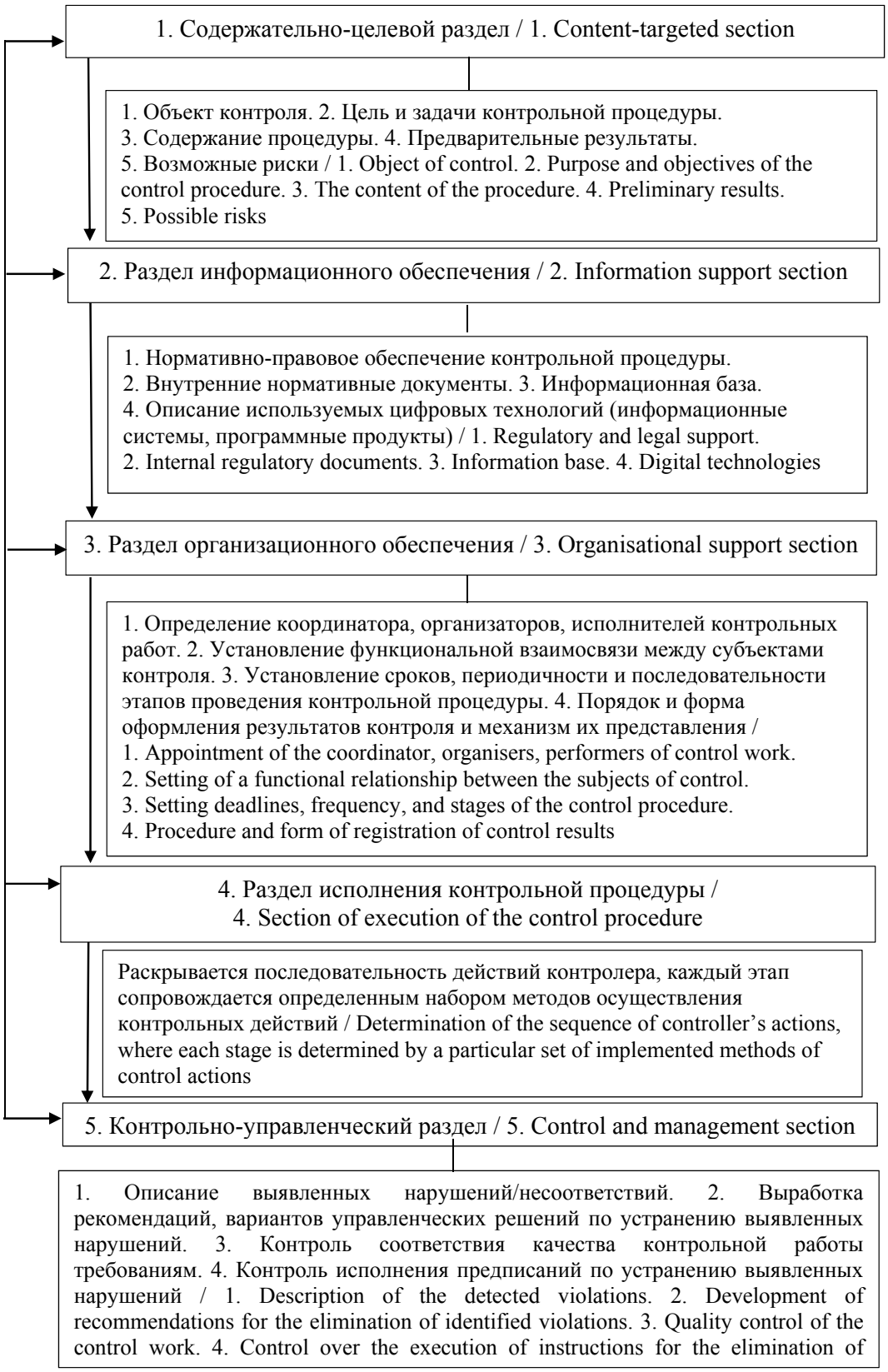

Рис. 2 / Fig. 2. **Структура и содержание методики объекта контроля / Structure and content of the methodology of the object of control**

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

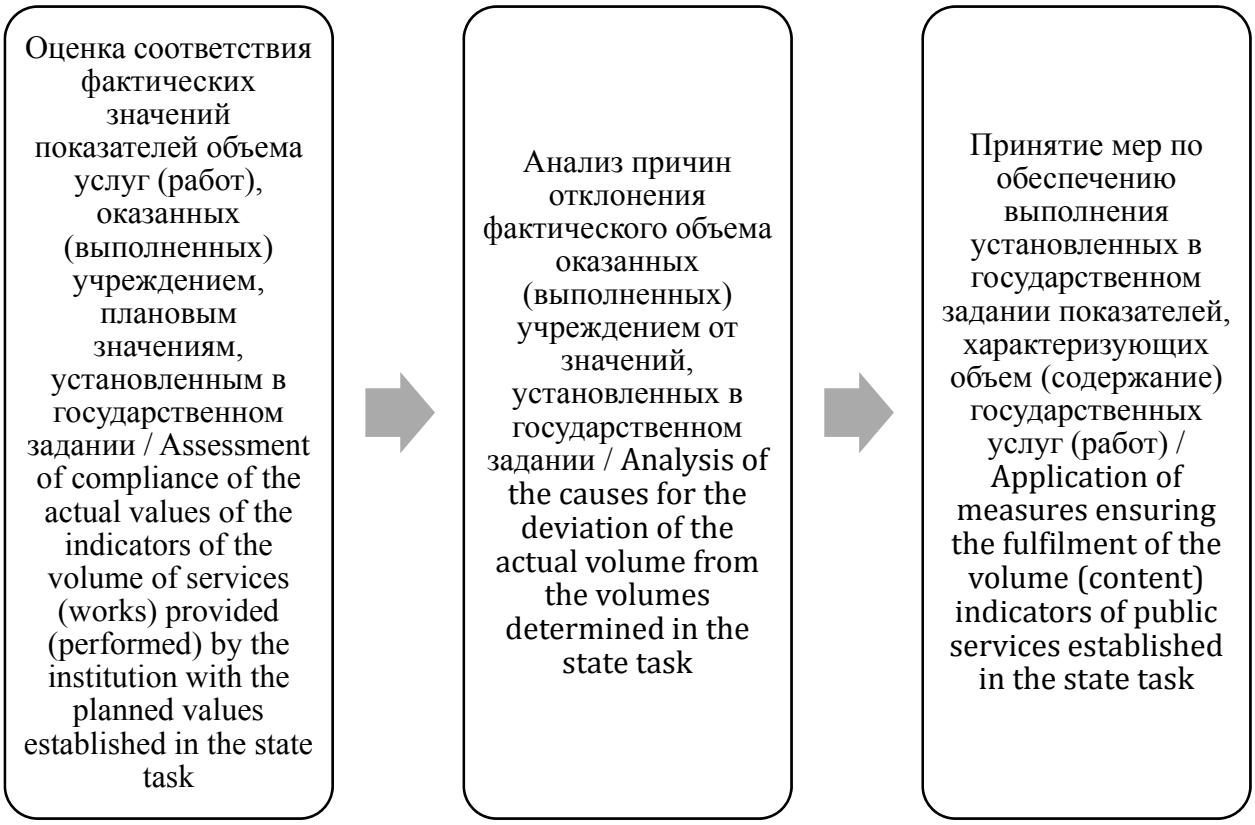

Рис. 3 / Fig. 3. **Очередность внутреннего контроля за выполнением объема государственного задания / Priority of internal control over the fulfilment of the volume of the state assignment**

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

щественно опережают темпы прироста ее стоимости в целом (20,8; 7,3; 8,0%), соответственно превышение темпов прироста финансирования по профилю «Онкология» над общими темпами прироста программы государственных гарантий приводят к замедлению темпов прироста стоимости территориальной программы ОМС относительно остальных профилей оказания медицинской помощи.

Результаты анализа указывают на опережающие темпы прироста фонда оплаты труда за счет средств ОМС над темпами прироста финансирования в рамках программы государственных гарантий (без учета расходов по профилю «Онкология»): в 2020 г. он составил 6,7% при росте финансирования по территориальной программе ОМС (за вычетом расходов по профилю «Онкология») лишь на 5,0%.

Практическую реализацию раздела «Исполнение контрольной процедуры» методики контроля демонстрируют *табл. 2, 3 и рис. 4,* данные которых сгруппированы на основании показателей сферы здравоохранения Воронежской области.

Исходя из *табл. 3* и *рис. 4,* в 2020 г. показатели по заработной плате медицинских работников (в Воронежской области в соответствии с дорожной картой по направлению «Здравоохранение») были не только достигнуты в полном объеме, но и значительно перевыполнены, что связано с дополнительными начислениями на заработную плату и отпускные за работу по лечению и диагностике пациентов с новой коронавирусной инфекцией (COVID-19).

С учетом федеральных установок о недопустимости как снижения выплат медицинским работникам, участвующим в лечении и диагностике пациентов с COVID-19, так и замещения федеральными доплатами текущей заработной платы за счет средств ОМС и регионального бюджета показатели по дорожной карте без учета дополнительных выплат также были выполнены.

В большинстве случаев в контрольно-аналитических процедурах применяют такие методы, как разработка системы показателей, построение аналитических таблиц и рядов динамики, сравнительный анализ, группировка, детализация, средние величины, балансовый, детерминированный факторный и коэффициентный анализ.

Таблица 1 / Table 1

Динамика стоимости территориальной программы государственных гарантий, фонда оплаты труда и план на 2021 г. за счет средств ОМС / Dynamics of the cost of the territorial program of state guarantees, the wage fund and the plan for 2021 at the expense of the compulsory medical insurance funds

Наименование показателя / Indicator		2018 г.	2019 г.	2020 г.	2021 г. (план) / plan
1		2	3	4	5
Стоимость территориальной программы, млн руб. / The cost of the territorial program, million rubles		24 843,0	26 666,6	28 786,8	29 505,7
– в том числе по профилю «Онкология» / including the profile "Oncology"		1148,8	2616,2	3531,3	3697,8
– темп прироста по профилю «Онкология» / growth rate of value on the profile "Oncology"	млн руб. / million rubles	246,7	1467,4	915,1	166,5
	%	27,3	127,7	35,0	4,7
Темп прироста стоимости территориальной программы / The rate of increase in the cost of the territorial program	млн руб. / million rubles	4271,6	1823,6	2120,2	718,9
	%	20,8	7,3	8,0	2,5
Темп прироста стоимости территориальной программы без учета расходов по профилю «онкологии» / The rate of growth in the cost of the territorial program, excluding expenses on the profile of "Oncology"	млн руб. / million rubles	4024,9	356,2	1205,1	552,4
	%	20,5	1,5	5,0	2,2
Фонд оплаты труда за счет ОМС / Remuneration due to compulsory medical insurance	млн руб. / million rubles	16 744,5	17 641,3	18 825,9	19 817,7
Темп прироста фонда оплаты труда/ The growth rate of the wage fund	млн руб. / million rubles	3732,1	896,8	1184,6	991,8
	%	28,7	5,4	6,7	5,3

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

Говоря о контрольно-аналитических процедурах, следует понимать, что они являются контрольно-аналитической работой определенного вида. Контролю, как и анализу, присущ признак времени проведения (*табл. 4*): они должны осуществляться регулярно, но их объем и глубина различны по периодам проведения.

Так, ретроспективный (текущий и последующий) анализ является основой предварительного: анализ результатов за прошлые периоды позволяет изучить тенденции и закономерности, выявить неиспользованные возможности, снизить возможные риски. Глубина и качество предварительного анализа на перспективу обусловливает результаты ретроспективного анализа — если плановые показатели и задания недостаточно обоснованы, то последующий анализ полученных результатов теряет всякий смысл. Аналогично обстоит дело с эффективностью контроля: применение предварительного и текущего контроля снижает нагрузку на последующий и позволяет предотвратить нарушения до завершения хозяйственной операции.

Авторы статьи разделяют мнение А.М. Петрова, Л.Ф. Бердниковой М.А. Гордовой о том, что в практической деятельности четкую границу между предварительным и текущим контролем установить достаточно сложно, учитывая тенденцию к их объединению в бюджетном законодательстве [9].

Соотношение анализа и контроля по видам для достижения эффективности контрольно-аналитической работы и деятельности объекта иллюстрируют *рис. 5, 6*.

В работе [10] авторы выражают критическое мнение о фактически сложившейся структуре видов контроля на примере системы здравоохранения и обосновывают оптимальное их соотношение (*рис. 6*).

Таблица 2 / Table 2

Алгоритм осуществления контрольных процедур расчетов с персоналом по оплате труда / Algorithm for the implementation control procedures for settlements with personnel on remuneration

Контрольная процедура 1 / Control Procedure 1	**Анализ структуры фонда оплаты труда государственной медицинской организации / Analysis of the structure of the remuneration fund of the state medical organisation**	
Методы / Methods	Документальные (нормативная проверка); методы экономического анализа (построение аналитических таблиц, структурно-динамический анализ, факторный анализ, графическое представление аналитических данных) / Documentary (regulatory audit); methods of economic analysis (construction of analytical tables, structural and dynamic analysis, factor analysis, graphical presentation of analytical data)	
Информационная база / Information base	Регистры бухгалтерского учета / Accounting registers	
Содержание аналитической процедуры / Content of the analytical procedure	Предварительный результат / Preliminary result	Возможные риски / Possible risks
Включает в себя определение источников формирования фонда оплаты труда, и объемы средств по каждому источнику сопоставляют темпы роста заработной платы, исследуются причины отклонений фактических расходов от плановых по каждому виду начислений (должностной оклад, стимулирующие, компенсационные и прочие выплаты). Результаты анализа причин отклонения (сокращение персонала, вынужденный простой, единовременные поощрительные выплаты, начисление отпускных) используются для совершенствования оплаты труда / It includes the determination of sources for the formation of the wage fund and the volume of funds for each source; comparison of the rates of growth of wages; investigation of the causes for deviations of actual costs from planned for each type of accrual (official salary, incentive, compensation and other payments). The results of the analysis of the reasons for the deviation (staff reduction, forced downtime, one-time incentive payments, vacation pay) are used to improve wages	Несоответствие (отклонение) фактических показателей структуры фонда оплаты труда плановым за отчетный период / Deviation of the actual structure of the wage fund from the plan for the reporting period	Риск неисполнения плановых показателей. Риск неэффективного расходования средств. Риск финансовых потерь от штрафных санкций / Risk of failure to meet targets Risk of inefficient spending of funds Risk of financial losses from penalties
Контрольная процедура 2 / Control Procedure 2	**Проверка соответствия расчета среднего заработка / Verification of compliance with the calculation of average earnings**	
Методы / Methods	Документальные, методы экономического анализа (построение аналитических таблиц, структурно-динамический анализ, факторный анализ, графическое представление аналитических данных и др.) / Documentary methods, methods of economic analysis (analytical tables, structural and dynamic analysis, factor analysis, graphs)	
Информационная база / Information base	Первичные регистры бухгалтерского учета / Primary accounting registers	
Содержание процедуры / The content of the procedure	Предварительный результат / Preliminary result	Возможные риски / Possible risks
Проверка соответствия расчета среднего заработка при начислении отпускных выплат, командировок, выходного пособия, времени прохождения обязательного медицинского осмотра, периода повышения квалификации, дополнительных выходных дней, предоставляемых для ухода за детьми-инвалидами нормам постановления Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы»*. Ошибочное начисление среднего заработка приводит к неправильному размеру оплаты труда. Зарплата является базой для начисления налогов и страховых взносов, тем самым неверный расчет зарплаты ведет, соответственно, к неправильному расчету налоговых начислений / Checking the compliance of the calculation of average earnings when calculating: vacation payments, business trips, severance pay, the time of mandatory medical examination, the period of advanced training, additional days off provided for the care of disabled children, with the norms of the Decree of the Government of the Russian Federation dated 12/24/2007 No. 922 "On the specifics of the procedure for calculating average wages". Erroneous accrual of average earnings leads to an incorrect amount of remuneration. Salary is the basis for calculating taxes and insurance premiums. Wrong calculation of wages leads to incorrect calculation of tax charges	Неправильный расчет заработной платы. Недостоверные сведения в налоговой отчетности и др. / Incorrect payroll calculation False information in tax reports	Риск несоблюдения требований нормативных правовых актов. Риск предоставления недостоверной налоговой отчетности, ведущей к штрафным санкциям. Риск применения мер административной ответственности / Risk of non-compliance with the requirements of regulatory legal acts The risk of providing false tax reporting leads to fines The risk of applying administrative liability measures

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

Примечание / Note: * Постановление Правительства РФ от 24.12.2007 № 922 (ред. от 10.12.2016) «Об особенностях порядка исчисления средней заработной платы». URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_73789/00737bae76cc5b4913b4eaf35b39060ca04b85be/ / * Decree of the Russian Federation Government of 12/24/2007 No. 922 "On the specifics of the procedure for calculating average wages". URL: http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_73789/00737bae76cc5b4913b4eaf35b39060ca04b85be/

Таблица 3 / Table 3

Оценка достижения целевых показателей оплаты труда медицинских работников Воронежской области в 2020 г. / Assessment of achievement of targets for remuneration of medical workers of the Voronezh region in 2020

Категории работников / Employees' Categories	Утвержденный целевой показатель руб. / Approved target, RUB	Средняя заработная плата за год, руб. / Average salary, RUB	Соотношение со СДТД* 2020 г., %		Достижение целевых показателей, % / Achievement of targets, %
			ПЛАН / PLAN	ФАКТ / FACT	
Врачи и работники медицинских организаций, имеющие высшее медицинское (фармацевтическое) или иное высшее образование / Doctors and employees of medical organisations with higher medical (pharmaceutical) or other higher education	59 684,0	66 778,4	200,0	223,8	111,9
с учетом выплат за работу с COVID-19 / including payments for working with COVID-19					
без учета выплат за работу с COVID-19 / excluding payments for working with COVID-19		60 910,4	200,0	204,1	102,1
Средний медицинский (фармацевтический) персонал / Secondary medical (pharmaceutical) personnel	29 842,0	34 197,5	100,0	114,6	114,6
с учетом выплат за работу с COVID-19 / taking into account payments for working with COVID-19					
без учета выплат за работу с COVID-19 / excluding payments for working with COVID-19		30 550,8	100,0	102,4	102,4
Младший медицинский персонал / Младший медицинский персонал / Patient care technicians of medical staff	28 526,7	33 470,9	100,0	117,3	117,3
с учетом выплат за работу с COVID-19 / taking into account payments for working with COVID-19					
без учета выплат за работу с COVID-19 / excluding payments for working with COVID-19		29 899,7	100,0	104,8	104,8

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

Примечание / Note: * СДТД — средний получаемый дневной доход сотрудника / * average daily income of an employee.

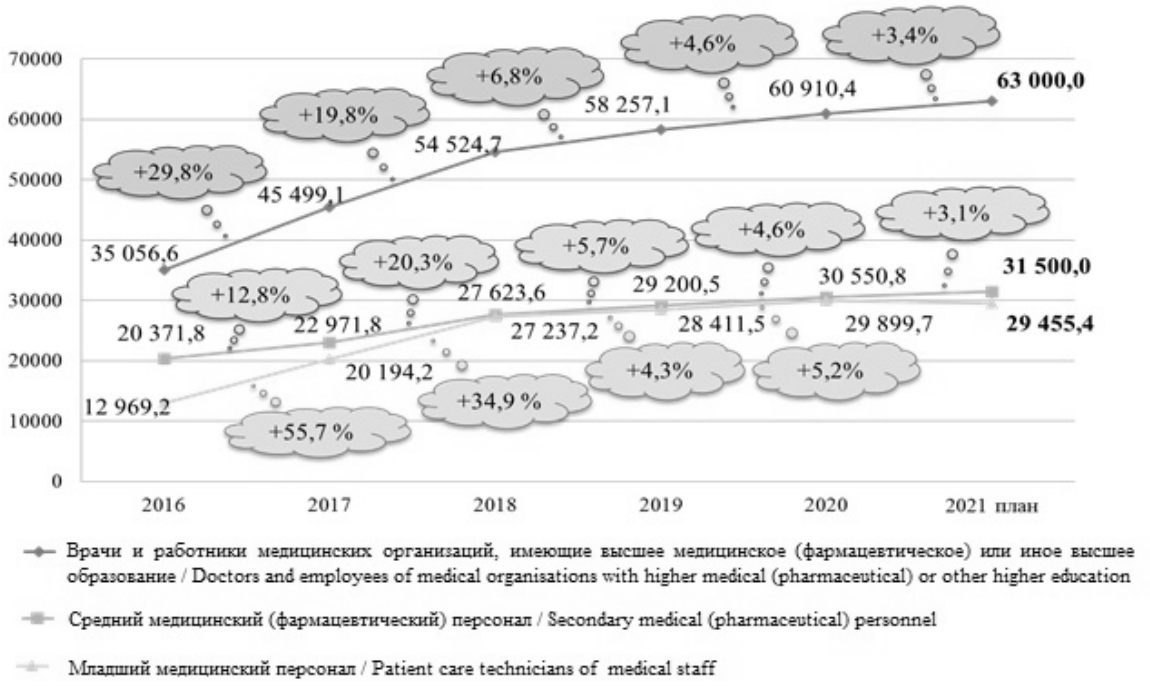

Рис. 4 / Fig 4. **Динамика размера среднемесячной заработной медицинской работников государственных учреждений здравоохранения Воронежской области, руб. / Dynamics of the average monthly salary of employees of public health institutions of the Voronezh region, rubles**

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

Контроль за реализацией Национального проекта «Здравоохранение»[2] подтвердил необходимость осуществления выездных видов контрольных мероприятий, имеющих тематическую направленность. При этом необходимо создавать группы специалистов, имеющих высокую квалификацию как по конкретному специализированному направлению деятельности, так и в области исполнения финансовой дисциплины и сферы закупок. Экономический анализ станет при этом более востребованным, поэтому компетентные и профессиональные аналитические кадры будут способствовать повышению эффективности управления экономикой и на макро-, мезоуровне и на уровне конкретного объекта; а поскольку навыки аналитического мышления предполагают умение устанавливать причинно-следственные связи между явлениями и процессами, легко будет выделить наиболее значимые факторы, количественно оценив величину их влияния на объект контроля[3] [11–13].

В ходе реализации национальных проектов широко внедряются информационные технологии, обеспечивая возможности для перехода к новой парадигме контроля на основе данных информационных систем и систем управления рисками, что позволяет создать инструментальную базу для осуществления предварительного и текущего контроля и, как следствие, планирование последующего.

Важным фактором успешного решения задач развития цифровой экономики является совершенствование информационного обеспечения управления; что касается контроля, то условием его результативности можно считать единообразие постановки его методов, формирование контрольной среды и организацию мониторинга основных показателей [14, 15].

В качестве ключевых «точек» цифровизации, расширяющих возможности управления объектом, выделены:

• постоянный мониторинг бизнес-процессов объекта контроля в цифровом пространстве, позво-

[2] Национальный проект «Здравоохранение». Паспорт проекта утвержден 24.12.2018. URL: https://strategy24.ru/rf/health/projects/natsionalnyy-proekt-zdravookhranenie

[3] The Business Analysis Competency Model 4th Version ed. edition International Institute of Business Analysis. 2017. URL: https://www.iiba.org/globalassets/professional-development/develop-your-skills/competency-model/files/business-analysis-competency-model-v4-preview-edition.pdf. A Guide to the Business Analysis Body of Knowledge (BABOK Guide) International Institute of Business Analysis. 2015. URL: https://www.academia.edu/42605272/A_Guide_to_the_Business_Analysis_Body_of_Knowledge_BABOK_Guide

Таблица 4 / Table 4

Виды контроля и экономического анализа (по времени проведения) / Types of control and economic analysis (by time duration)

Вид контроля / Type of control Вид анализа / Type of analysis	Предварительный / Preliminary	Текущий / Current	Последующий / Subsequent
Предварительный (перспективный) — проводится до хозяйственных операций / Preliminary (prospective) — conducted before business operations	*Содержание контроля:* предупреждение нарушений и недостатков до начала реализации мероприятий (действий, операций) / *Content of control:* prevention of violations and deficiencies before the implementation of measures (actions, operations) *Содержание анализа:* обоснование управленческих решений, плановых показателей и заданий; оценка ожидаемых результатов; предупреждение рисков / *Content of the analysis:* justification of management decisions, planned indicators and tasks; assessment of expected results; prevention of risks		
Текущий (оперативный) — проводится сразу после совершения хозяйственных операций; изменения ситуации за короткий промежуток времени / Current (operational) — carried out immediately after the completion of business operations; changes in the situation in a short period of time		*Содержание контроля:* оперативное выявление и устранение нарушений и недостатков в процессе реализации мероприятий (действий, операций) / *Content of control:* prompt identification and elimination of violations and deficiencies in the implementation of measures (actions, operations) *Содержание анализа:* контроль выполнения плана; оперативное управление; выявление неиспользованных резервов, рисков / *Content of the analysis:* plan implementation control; operational management; identification of unused reserves, risks	
Последующий (итоговый) — проводится по итогам отчетного периода / Subsequent (final) — carried out according to the results of the reporting period			*Содержание контроля:* фиксация нарушений и недостатков по результатам реализации мероприятий (действий, операций) / *Content of control:* fixing violations and shortcomings based on the results of the implementation of measures (actions, operations) *Содержание анализа:* комплексная оценка результатов деятельности за отчетный период; изучение тенденций и закономерностей экономических явлений и процессов / *Content of the analysis:* comprehensive assessment of performance results for the reporting period; study of trends and patterns of economic phenomena and processes

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

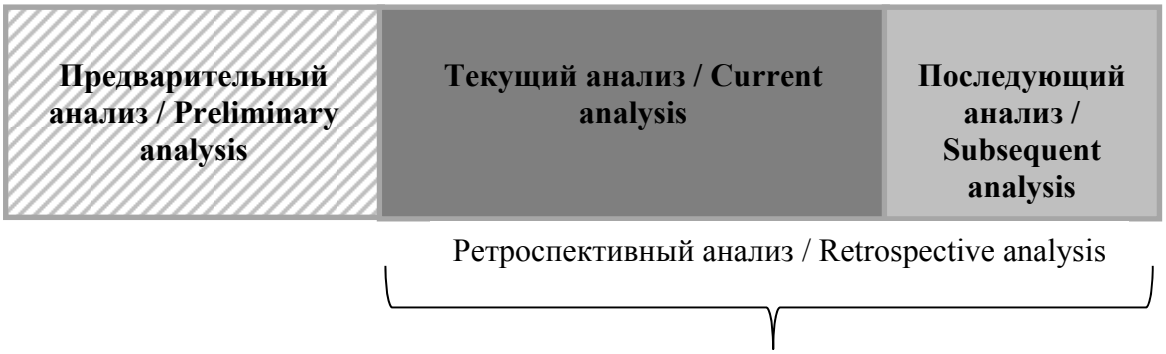

Рис. 5 / Fig 5. **Соотношение видов экономического анализа / The relation of types of economic analysis**

Источник / Source: разработано авторами / compiled by the authors.

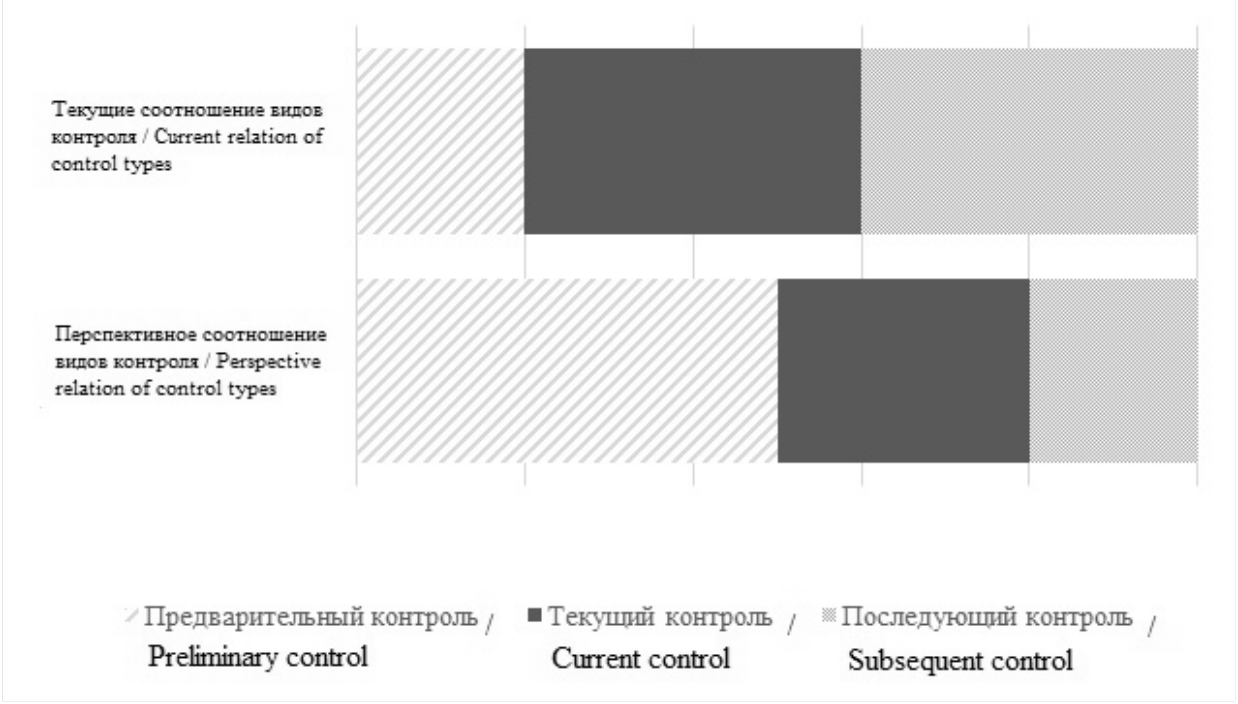

Рис. 6 / Fig 6. **Соотношение видов контроля / Optimal ratio of types of control**

Источник / Source: разработано авторами на основе [10] / compiled by the authors based on [10].

ляющий применять системы compliance[4] показателей рисков и нарушений; формирование цифровых профилей объекта контроля и контролера [15].

Примером служит система «Электронный бюджет», в которой предусмотрен ряд форматных и логических функций контроля, дающих возможность в автоматическом режиме осуществлять мониторинг качества формирования данных. При проведении контрольных мероприятий органы финансового контроля используют Единую информационную системы (ЕИС) в сфере закупок, а сами закупки осуществляются в электронном виде (включая документы: контракты, электронные акты); при этом реализуется интеграция ЕИС с другими информационными системами, в том числе единым агрегатором закупок.

РЕЗУЛЬТАТЫ

Резюмируя изложенное, авторы констатируют:

1. Экономический анализ как инструмент познания окружающей действительности имеет одно общее с остальными экономическими науками — объектом их изучения являются хозяйственные

[4] Compliance (от англ.— комплаенс) — часть системы управления, организующая контроль управления рисками, возникающими из-за несоблюдения: законодательства; предписаний регуляторов, контролирующих организаций; правил саморегулируемых организаций и других форм объединения предприятий; внутренних документов.

отношения; отличаются же экономические науки предметом и соответственно, методологией его исследования.

2. Предмет экономического анализа ориентирован на изучение причинно-следственных связей экономических явлений и процессов объекта анализа и контроля.

3. Методу экономического анализа как научному инструментарию присущи особенности, определяющие его суть и спектр применения.

4. Универсальность, открытость, гибкость методического инструментария экономического анализа делает его действенным инструментом достижения эффективности процессов управления деятельностью организации (снабженческой, производственной, сбытовой, социальной, финансовой).

5. Взаимопроникновение объектов управления приводит к выделению новых видов экономического анализа и, следовательно, видов аналитической работы, в том числе экономического анализа в контроле.

6. Аналитические процедуры при осуществлении контроля рассматриваются как аналитическая работа, проводимая в рамках контрольных мероприятий.

7. Границы контроля и экономического анализа проявляются при применении его методов как научно-методического инструментария аналитических процедур контроля; сам экономический анализ не может выступать методом контрольных мероприятий.

8. Ввиду общей методологической базы экономического анализа и контроля, универсальности методического аппарата экономического анализа предложена типовая структура методики контроля.

9. Контрольно-аналитическая работа находит свое отражение в разделе «Исполнение контрольной процедуры» методики объекта контроля.

10. Как анализ, так и контроль характеризуются временем проведения, но объем и глубина происходящих в ходе их реализации действий различны.

11. Контроль — часть управленческой деятельности, поэтому реализация именно комплексной системы контроля обеспечивает выполнение запланированных мероприятий и достижение значений целевых показателей.

12. Цифровые технологии позволяют повысить эффективность контрольно-аналитических процедур при проведении предварительного, текущего и последующего контроля.

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Ендовицкий Д.А., Любушин Н.П., Бабичева Н.Э. Диалектика теоретико-методологических основ экономического анализа. *Экономический анализ: теория и практика*. 2015;20(419):2–15.
2. Чуриков А.В. Актуальные вопросы управленческого учета в здравоохранении. *Международный бухгалтерский учет*. 2021;24(6):697–710.
3. Ендовицкий Д.А., Чуриков А.В. Анализ взаимосвязей отдельных факторов устойчивости государственных медицинских учреждений. *Современная экономика: проблемы и решения*. 2021;4(136):59–71.
4. Ендовицкий Д.А., Чуриков А.В. Факторы устойчивости бюджетных медицинских организаций. *Современная экономика: проблемы и решения*. 2019;4(112):63–72.
5. Барановская Т.В. Экономический анализ и контроль: определение взаимосвязей и границ взаимопроникновения. *Экономический анализ: теория и практика*. 2012;33(288):57–64.
6. Казакова Н.А. Аналитические процедуры: опыт использования в аудите и оценке хозяйственной деятельности. *Вестник Финансового университета*. 2017;21(2):113–120.
7. Пласкова Н.С. Развитие методологии экономического анализа. *Учет. Анализ. Аудит*. 2016;(1):50–57.
8. Барнгольц С.Б., Мельник М.В. Методология экономического анализа деятельности хозяйствующего субъекта. Учебное пособие. М.: Финансы и статистика; 2003. 240 с.
9. Петров А.М., Бердникова Л.Ф., Гордова М.А. Внутренний финансовый контроль: понятие, виды и необходимость проведения в рамках расходования средств на федеральные проекты. *Экономические науки*. 2020;(191):202–206.
10. Endovitsky D.A., Endovitskaya E.V., Golovin S.V., Churikov A.V. Monitoring the Implementation of the National Healthcare Project (The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems). Heidelberg: Springer International Publishing; 2021:871–878.
11. Brown M.M., Brown G.C., Sharma S., Landy J. Health Care Economic Analyses and Value-Based Medicine. *Survey of Ophthalmology*. 2003;48(2):204–223.
12. White A.R., Ernst E. Economic analysis of complementary medicine: a systematic review. Complementary *Therapies in Medicine*. 2000;8(2):111–118.

13. Chen Yi. Health technology assessment and economic evaluation: Is it applicable for the traditional medicine? *Integrative Medicine Research*. 2022;11(1). URL: https://reader.elsevier.com/reader/sd/pii/S 2213422021000433?token
14. Мельник М.В., Салин В.Н. Предпосылки эффективного развития цифровой экономики. *Учет. Анализ. Аудит*. 2018;5(6):6–16.
15. Исаев Э.А. Подходы к цифровизации контроля в финансово-бюджетной сфере. *Бюджет*. 2019;5(197):48–50.

REFERENCES

1. Endovitsky D.A., Lyubushin N.P., Babicheva N.E. The dialectics of theoretical and methodological *analiz: teoriya i praktika. Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic Analysis: Theory and Practice*. 2015;20(419):2–15. (In Russ.).
2. Churikov A.V. Topical issues of management accounting in healthcare. *Mezhdunarodnyi bukhgalterskii uchet = International accounting*. 2021;24(6):697–710. (In Russ.).
3. Endovitsky D.A., Churikov A.V. Analysis of interrelations of individual factors of stability of state medical institutions. *Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = Modern Economy: problems and solutions*. 2021;4(136):59–71. (In Russ.).
4. Endovitsky D.A., Churikov A.V. Sovremennaya ekonomika: problemy i resheniya = *Modern Economy: problems and solutions*. 2019;4(112):63–72. (In Russ.).
5. Baranovskaya T.V. Economic analysis and control: determination of interrelations and boundaries of interpenetration. *Ekonomicheskii analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2012;33(288):57–64. (In Russ.).
6. Kazakova N.A. Analytical procedures: experience of use in audit and assessment of economic activity. *Vestnik Finansovogo universiteta = Bulletin of the Financial University*. 2017;21(2):113–120. (In Russ.).
7. Plaskova N.S. Development of the methodology of economic analysis. *Uchet. Analiz. Audit= Accounting. Analysis. Audit*. 2016;(1):50–57. (In Russ.).
8. Barngolts S.B., Melnik M.V. The methodology for the economic analysis of a business entity. Moscow: Finansy i statistika; 2003. (In Russ.).
9. Petrov A.M., Berdnikova L.F., Gordova M.A. Internal financial control: The concept, types and necessity of spending funds on federal projects. *Ekonomicheskie nauki = Economic sciences*. 2020;(191):202–206. (In Russ.).
10. Endovitsky D.A., Endovitskaya E.V., Golovin S.V., Churikov A.V. (The Challenge of Sustainability in Agricultural Systems). Heidelberg: Springer International Publishing; 2021:871–878.
11. Brown Melissa M., Brown Gary C., Sharma Sanjay, Landy Jennifer. Health Care Economic Analyses and Value-Based Medicine. *Survey of Ophthalmology*. 2003;48(2):204–223.
12. White A.R., Ernst E. Economic analysis of complementary medicine: a systematic review. *Complementary Therapies in Medicine*. 2000;8(2):111–118.
13. Yingyao Chen. Health technology assessment and economic evaluation: *Integrative Medicine Research*. 2022;11(1). URL: https://reader.elsevier.com/reader/sd/pii/S 2213422021000433?token
14. Melnik M.V., Salin V.N. Prerequisites for the effective development of the digital economy. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Audit*. 2018;5(6):6–16. (In Russ.).
15. Isaev E.A. Approaches to digitalising control in the financial and budgetary sphere. *Byudzhet = Budget*. 2019;5(197):48–50. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРАХ

Дмитрий Александрович Ендовицкий — доктор экономических наук, профессор, ректор, Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
rector@vsu.ru
Надежда Викторовна Кондрашова — кандидат экономических наук, доцент, доцент кафедры экономического анализа и аудита, Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
n.kondrashova@outlook.com

Сергей Владимирович Головин — кандидат технических наук, доцент кафедры экономического анализа и аудита, Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
golovin@econ.vsu.ru
Андрей Викторович Чуриков — старший преподаватель кафедры экономического анализа и аудита, Воронежский государственный университет, Воронеж, Россия
churikovav1@yandex.ru

ABOUT THE AUTHORS

Dmitry A. Endovitsky — Dr. Sci. (Econ.), Professor, Rector, Voronezh State University, Voronezh, Russia
rector@vsu.ru
Nadezhda V. Kondrashova — Cand. Sci. (Econ.), Associate Professor of the Department of Economic Analysis and Audit, Voronezh State University, Voronezh, Russia
n.kondrashova@outlook.com
Sergey V. Golovin — Cand. Sci. (Tech.), Associate Professor of the Department of Economic Analysis and Audit, Voronezh State University, Voronezh, Russia
golovin@econ.vsu.ru
Andrey V. Churikov — Senior Lecturer, Department of Economic Analysis and Audit, Voronezh State University, Voronezh, Russia
churikovav1@yandex.ru

Заявленный вклад авторов:
Ендовицкий Д.А.— научная идея, формулирование гипотезы исследования, основные направления исследования.
Кондрашова Н.В.— написание статьи, редактирование; разработка схемы комплексного экономического анализа государственной медицинской организации (*рис. 1*), типовой структуры методики контроля (*рис.* 2), обоснование соотношений видов анализа (*рис. 5*), формулирование выводов.
Головин С.В.— написание статьи, пример процедур внутреннего контроля (*рис. 3, табл. 2*), разработка матрицы сопоставления содержания видов контроля и экономического анализа (*табл. 4*), формулирование выводов.
Чуриков А.В.— сбор материала о деятельности медицинских организаций (*табл. 1, 3, рис. 4*), обоснование оптимальных соотношений видов контроля (*рис. 6*).

Authors' declared contribution:
Endovitsky D.*A.*— scientific idea, formulation of research hypothesis, formulation of tasks and main directions of research.
Kondrashova N.V.— writing an article, editing, compilation of a general scheme of a comprehensive economic analysis of a state medical organisation (*Fig. 1*), development of a standard structure of a control methodology (*Fig. 2*), justification of the ratios of types of analysis (*Fig. 5*), formulation of conclusions.
Golovin S.V.— writing an article, a practical example of internal control procedures involving economic analysis tools (*Fig. 3, Table 2*), the development of a matrix for comparing the content of types of control and economic analysis based on time (*Table 4*), formulation of conclusions.
Churikov A.V.— a collection of material on the results of the activities of state medical organisations (*Tables 1, 3, Fig. 4*), justification of optimal ratios of types of control (*Fig. 6*).

Статья поступила в редакцию 23.11.2021; после рецензирования 07.12.2021; принята к публикации 11.01.2022.
Авторы прочитали и одобрили окончательный вариант рукописи.
The article was submitted on 23.11.2021; revised on 07.12.2021 and accepted for publication on 11.01.2022.
The authors read and approved the final version of the manuscript.