

ОРИГИНАЛЬНАЯ СТАТЬЯ



DOI: 10.26794/2408-9303-2026-13-2-112-119
УДК 657.47(045)
JEL M41, I18

Статья затрат «амортизация» в структуре себестоимости случая оказания медицинской помощи государственными (муниципальными) учреждениями

А.Д. Карахимова

Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

АННОТАЦИЯ

Целью статьи является проверка целесообразности включения амортизации в состав себестоимости случая оказания медицинской помощи. Исследование проведено в контексте бухгалтерского (бюджетного) учета государственных (муниципальных) учреждений здравоохранения с рассмотрением имеющихся способов финансового обеспечения. В работе применены **методы** системного и сравнительного анализа нормативных правовых актов и бухгалтерской (финансовой) отчетности медицинских организаций; используются научные подходы к определению роли амортизации в структуре себестоимости и анализа. **По результатам** исследования установлено, что амортизация как статья затрат в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения не обеспечивает возобновление объектов основных средств, поскольку их приобретение осуществляется за счет субсидий на капитальные вложения. Автор предлагает исключить амортизацию из состава затрат, распределяемых на себестоимость случая оказания медицинской помощи, и относить эти суммы напрямую к финансовому результату, что повысит сопоставимость затраченных ресурсов с действующими подходами финансового обеспечения.

Ключевые слова: амортизация; затраты; себестоимость; медицинская помощь; медицинская услуга; бухгалтерский (бюджетный) учет; государственные (муниципальные) учреждения; объекты основных средств

Для цитирования: Карахимова А.Д. Статья затрат «амортизация» в структуре себестоимости случая оказания медицинской помощи государственными (муниципальными) учреждениями. *Учет. Анализ. Аудит = Accounting. Analysis. Auditing.* 2026;13(2):112-119. DOI: 10.26794/2408-9303-2026-13-2-112-119

ORIGINAL PAPER

The Cost Item “Depreciation” in the Cost Structure of Medical Care Provided by State (Municipal) Institutions

A.D. Karakhimova

Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

ABSTRACT

The purpose of the study is to verify the feasibility of including depreciation in the cost of medical care. The study was conducted in the context of accounting (budgetary) accounting of state (municipal) healthcare institutions, considering the available financial support methods. The paper uses **methods** of systematic and comparative analysis of regulatory legal acts, scientific approaches to determining the role of depreciation in the cost structure, and analysis of accounting (financial) statements of medical organisations. According to the **results** of the study, it was found that depreciation as an item of expenditure in state (municipal) healthcare institutions does not ensure the renewal of fixed assets, since their acquisition is carried out through subsidies for capital investments. The author proposes to exclude depreciation from the composition of allocations to the cost of a case of medical care and to attribute this amount directly to the financial result, which will increase the comparability of the resources expended with current approaches to financial support.

Keywords: depreciation; costs; prime cost; medical care; medical service; accounting (budgetary) accounting; state (municipal) institutions; fixed assets

For citation: Karakhimova A.D. The Cost item “Depreciation” in the cost structure of medical care provided by state (municipal) institutions. *Uchet. Analiz. Audit = Accounting. Analysis. Auditing.* 2026;13(2):112-119. DOI: 10.26794/2408-9303-2026-13-2-112-119

© Карахимова А.Д., 2026

ВВЕДЕНИЕ

Формирование экономически обоснованного тарифа в системе обязательного медицинского страхования напрямую зависит от точности расчета себестоимости случая оказания медицинской помощи (далее — СОМП), определяемой с учетом фактических затрат на это в бухгалтерском (бюджетном) учете. Порядок расчета СОМП в рамках такого учета может быть направлен на любой вид медицинской помощи (законченные случаи госпитализации в стационаре, в том числе клиничко-статистические группы; отдельные обращения и посещения пациентами медицинских организаций; оказание первичной медико-санитарной помощи в амбулаторных условиях; вызов скорой помощи, а также клиническая апробация). Другими словами, случай является основной единицей расчета себестоимости в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения.

В проведенных ранее исследованиях автора было рекомендовано рассматривать СОМП как совокупность элементов, варьирующихся в зависимости от вида оказываемой медицинской помощи и способа финансового обеспечения [1]. Для расчета фактической себестоимости медицинской услуги¹, как одной из составляющей СОМП, необходимо определить структуру затрат бухгалтерского (бюджетного) учета.

В настоящее время в российской практике отсутствуют отраслевые стандарты, регламентирующие учет затрат в здравоохранении, поэтому приходится ориентироваться на общепринятые правила ведения бухгалтерского учета. При этом в исследованиях, посвященных учету затрат в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения, рассматривается традиционная структура, включаемая в себестоимость [2–7]. Вместе с тем амортизация как статья затрат требует критического переосмысления в контексте специфики деятельности учреждений здравоохранения, обусловленной способами финансового обеспечения и особенностями организации бизнес-процессов.

МАТЕРИАЛЫ И МЕТОДЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Методологической основой исследования послужил комплекс общенаучных и специальных методов. Формирование теоретической базы и исследовательской позиции осуществлено на основе анализа нормативных правовых актов Российской Федера-

ции, регулирующих бухгалтерский (бюджетный) учет в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения. В частности, проанализированы положения федеральных стандартов бухгалтерского учета для государственного сектора, а также механизмы финансового обеспечения в рамках программы государственных гарантий бесплатного оказания медицинской помощи.

Для выявления специфики амортизации применен сравнительно-сопоставительный анализ, а исследование учетной процедуры ее начисления осуществлено в разрезе двух основных моделей финансового обеспечения деятельности учреждений:

- средства бюджетов бюджетной системы Российской Федерации (субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания, средства ОМС);
- приносящая доход деятельность.

Теоретическая основа работы сформирована в результате системного анализа научной литературы. Автором изучены и обобщены исследования в области учета затрат и калькулирования себестоимости медицинской помощи (медицинских услуг) Т.Г. Арбатской, М.А. Вахрушиной, А.В. Ендовицкой, Л.А. Катанаевой, Т.И. Кришталева, Н.В. Малиновской, Р.И. Мануковского, И.Н. Митина, Н.М. Парыгиной, Я.В. Путырской, Я.П. Сандакова, Л.Г. Соколовой, В.В. Омеляновского, В.В. Шкредова, а также труды, посвященные специфике начисления амортизации: А.П. Григорьева, В.Л. Даниленкова, М.И. Кутера.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ

Федеральный стандарт бухгалтерского учета ФСБУ 5/2019 «Запасы»² регламентирует ведение аналитического учета фактически понесенных затрат на изготовление продукции, выполнение работ, оказание услуг по статьям калькуляции. Однако действующее законодательство не содержит отраслевых предписаний по учету затрат в здравоохранении, что приводит к формированию политики на основе традиционно сложившихся подходов, не принимающих во внимание специфику данного сектора экономики.

Несмотря на имеющийся пробел, механизм финансового обеспечения медицинских организаций строго регламентирует состав возмещаемых затрат. В частности, в Приказе Министерства здравоохранения Российской Федерации от 21.08.2025 № 496н «Об утверждении Правил обязательного медицин-

¹ URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=381903>

² URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=133539

ского страхования»³ (далее — Правила ОМС) прописана структура стоимости медицинской помощи, включая затраты, связанные непосредственно с ее оказанием, а также необходимые для обеспечения экономического субъекта в целом (см. рисунок).

Для последующего анализа рассмотрим утвержденную структуру затрат, определяющую порядок финансового обеспечения, с точки зрения бухгалтерского (бюджетного) учета.

Так, вышеприведенные статьи затрат, за исключением амортизации, являются операционными расходами текущего отчетного периода и подлежат к оплате, как правило, в течение короткого цикла (месяц, квартал), непосредственно в момент или после потребления ресурса. В частности, затраты на оплату труда представляют собой денежные обязательства перед персоналом, возникающие по итогам отработанного времени и ведущие к конкретным выплатам. Затраты на материальные запасы, включающие одноразовые и многоразовые медицинские изделия, а также лекарственные препараты, формируют стоимость израсходованных в процессе лечения единиц, оплачиваемых поставщику по ранее заключенному контракту (договору). Аналогичная процедура характерна и в отношении затрат на услуги связи, а также коммунальные и транспортные. Указанные статьи формируют отток денежных средств из бюджета медицинской организации в обмен на потребленные в текущей деятельности ресурсы.

При этом статья затрат «амортизация» обладает совершенно отличным экономическим смыслом и не является операционным расходом отчетного периода. Классическая политэкономика рассматривает амортизацию как механизм воспроизводства капитала, при этом стоимость оборудования в процессе использования постепенно переносится на производимый продукт или услугу. Соответственно, накопленная сумма переносимой стоимости должна формировать амортизационный фонд, цель которого — обеспечение возможности полного возмещения основного средства к моменту окончания его нормативного срока службы. Теоретически накопленные средства могут быть направлены не только на простое замещение, но и на расширение производства или модернизацию.

Идея о переносе стоимости объектов основных средств через амортизацию на себестоимость производимого продукта отражена в практике бухгалтерского учета коммерческого сектора. В частности,

³ URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=501798>

СТОИМОСТЬ МЕДИЦИНСКОЙ ПОМОЩИ

Затраты, непосредственно связанные с оказанием медицинской помощи

Затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда работников, принимающих непосредственное участие в оказании медицинской помощи

Затраты на приобретение материальных запасов, потребляемых в процессе оказания медицинской помощи

Сумма начисленной амортизации основных средств (оборудование, производственный и хозяйственный инвентарь)

Иные затраты, непосредственно связанные с оказанием медицинской помощи

Затраты, необходимые для обеспечения деятельности медицинской организации в целом

Затраты на оплату труда и начисления на выплаты по оплате труда работников медицинской организации, которые не принимают непосредственного участия в оказании медицинской помощи

Сумма начисленной амортизации основных средств (оборудование, производственный и хозяйственный инвентарь)

Затраты на коммунальные услуги

Затраты на содержание объектов недвижимого и движимого имущества

Затраты на приобретение услуг связи

Затраты на приобретение транспортных услуг

Прочие затраты на общехозяйственные нужды

Рис. / Fig. Статьи затрат, входящие в стоимость медицинской помощи, оплачиваемой за счет тарифов по обязательному медицинскому страхованию / Cost Items Included in the Cost of Medical Care Paid for by Compulsory Health Insurance Tariffs

Источник / Source: составлено автором на основе: URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=501798> / compiled by the author based on: URL: <https://normativ.kontur.ru/document?moduleId=1&documentId=501798>.

ФСБУ 5/2019 «Запасы» включает сумму начисленной амортизации в фактическую себестоимость готовой продукции (работ, услуг) как один из элементов затрат⁴. При этом действующие нормативные правовые акты не предусматривают параллельное создание амортизационных фондов, призванных обеспечить целевое накопление денежных средств для последующих капитальных вложений.

Исследования, посвященные специфике учета амортизации, демонстрируют, что данная статья затрат представляет собой «мнимое число» [8]. А.П. Григорьев подчеркивает, что в коммерческих организациях действующий подход формирования себестоимости не показывает реальную прибыль экономического субъекта и уменьшает налогооблагаемую базу [8]. В теории, суммы накопленной амортизации должны формировать амортизационные фонды, как это было реализовано в плановой экономике СССР, когда они образовывали источник воспроизводства основных средств. В.Л. Даниленков отмечает, что даже при наличии фондов начисленные суммы могут не только использоваться для осуществления капитальных вложений, но и (в условиях дефицита) перераспределяться на покрытие более неотложных текущих расходов, таких как оплата труда, коммунальные платежи и пр. [9]. При этом отчетной информации о целевой направленности накопленных средств нет ни в бухгалтерском учете коммерческого сектора, ни в учете государственных (муниципальных) учреждений.

Основная масса исследований по данному направлению фокусируется на специфике коммерческого учета, в котором процесс реализации готовой продукции (работ, услуг) предполагает включение в цену доли амортизационных отчислений по используемым объектам основных средств. В результате организации регулярно получают соответствующий денежный поток, который, в отличие от иных поступлений, не подлежит немедленному расходованию в рамках текущего производственного цикла. Таким образом, в коммерческом секторе амортизация фактически выполняет роль инвестиционного ресурса. Экономически она может рассматриваться как форма отложенной, не облагаемой налогом на прибыль маржи, которая, с одной стороны, служит целевым источником финансирования капитальных вложений, а с другой — при определенных условиях может быть использована для решения текущих финансовых вопросов.

Для коммерческих организаций ключевые риски, связанные с данным механизмом, лежат преимущественно в сфере фискальной политики: снижение налогооблагаемой базы по налогу на прибыль и соответствующее уменьшение средств, потенциально доступных для распределения среди акционеров в виде дивидендов. Однако в государственном секторе экономики положения Бюджетного кодекса Российской Федерации предписывают строго целевой характер использования доведенных лимитов бюджетных обязательств и бюджетных ассигнований. В данном случае финансовое обеспечение осуществляется не только посредством приносящей доход деятельности (КФО 2), но и через регламентированные механизмы — субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания (КФО 4) и средства обязательного медицинского страхования (КФО 7). Следовательно, необходимо определить значение амортизации в контексте бухгалтерского (бюджетного) учета государственного (муниципального) учреждения здравоохранения.

Традиционный подход, отраженный в разработках по расчету себестоимости, предполагает, что амортизация входит в состав прямых и косвенных затрат. Так, Н.М. Парыгина включает в структуру себестоимости медицинской услуги амортизацию объектов основных средств, непосредственно используемых при оказании услуги, не устанавливая ограничений в отношении первоначальной стоимости и приводя в пример расчеты для оборудования стоимостью до 3 млн руб. [10–12]. Аналогичные принципы отражены в исследованиях, посвященных калькулированию себестоимости в отдельных подразделениях, например, в лабораторной службе, где амортизация, наряду с оплатой труда и материалами, является неотъемлемой статьей затрат [13].

Более дифференцированный подход предлагают авторы, классифицирующие медицинские услуги по критерию ресурсоемкости. М.В. Макарошкина, Я.П. Сандаков, Л.Г. Соколова выделяют трудоемкие, равноценные и капиталоемкие услуги, где доля амортизации в себестоимости варьируется от 0 (прием врача-терапевта) до 70% (рентгенография шейного отдела позвоночника) [14]. Для капиталоемких услуг, в том числе диагностических, где ключевую роль играет дорогостоящее оборудование, учет амортизации в структуре затрат представляется логичным с позиции технологии их оказания.

Однако бизнес-процесс не обосновывает экономическую целесообразность включения амортизации в состав себестоимости. Если предположить, что

⁴ URL: https://minfin.gov.ru/ru/document?id_4=133539

Таблица 1 / Table 1

Накопление амортизации и потеря покупательной способности на примере аппарата хирургического ультразвукового, руб. / Accumulation of Depreciation and Loss of Purchasing Power Using the Example of a Surgical Ultrasound Device (Rubles)

Год/ Year	Первоначальная стоимость / Initial cost	Годовая сумма амортизации / Annual depreciation amount	Накопленная сумма амортизации / Accumulated depreciation amount	Остаточная стоимость на конец года / Residual value at the end of the year	Прогнозная стоимость нового аппарата (с учетом инфляции 7,82 % годовых) на конец года / Estimated cost of a new equipment (considering inflation of 7.82% per annum) at the end of the year	Дефицит (-) средств для замены / Deficit (-) of funds for replacement
1	381 463,00	54 494,71	54 494,71	326 968,29	411 293,40	-356 798,69
2	381 463,00	54 494,71	108 989,42	272 473,58	443 456,55	-334 467,13
3	381 463,00	54 494,71	163 484,13	217 979,87	478 134,85	-314 650,72
4	381 463,00	54 494,71	217 978,84	163 484,16	515 524,99	-297 546,15
5	381 463,00	54 494,71	272 473,55	108 989,45	555 839,05	-283 365,50
6	381 463,00	54 494,71	326 968,28	54 494,74	599 305,67	-272 337,39
7	381 463,00	54 494,80	381 462,97	0,00	646 171,37	-264 708,40

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

в ходе осуществления финансово-хозяйственной деятельности экономический субъект действительно формирует фонд, равный сумме накопленной амортизации, следует проверить возможность возобновления объектов основных средств за счет данных ресурсов. Рассмотрим процесс накопления амортизации по аппарату хирургическому ультразвуковому стоимостью 381 463 руб. (табл. 1), учитывая линейный способ начисления амортизации, срок полезного использования — 7 лет, ликвидационную стоимость, равную нулю, и среднее значение инфляции в период с 2020 по 2025 г. в размере 7,82%⁵.

К концу срока полезного использования сумма накопленной амортизации (381 462,97 руб.) составит лишь 59,03% от прогнозируемой стоимости нового аналогичного аппарата (646 171,37 руб.). Дефицит в размере 264 708,40 руб. демонстрирует, что процесс начисления амортизации в условиях инфляции не обеспечивает воспроизводство активов экономического субъекта. В случае необходимости замены оборудования по окончании срока полезного использования учреждению потребуются дополнительные финансовые ресурсы, источником которых могут быть как средства, полученные от приносящей доход деятельности, так и дополнительные бюджетные ассигнования.

Анализ бухгалтерской (финансовой) отчетности государственных медицинских организаций (назва-

ния экономических субъектов изменены), показал, что в среднем 97,4% стоимости приобретенных объектов основных средств оплачено за счет субсидий на капитальные вложения (табл. 2).

В научной литературе амортизация рассматривается как инструмент, выполняющий финансовую (обеспечение возобновления внеоборотных активов) и фискальную (формирование доли прибыли, освобожденной от налогообложения) функции [15]. Однако в контексте государственных учреждений здравоохранения, в которых основной вид деятельности финансируется за счет государственных (муниципальных) субсидий (КФО 4) и средств ОМС (КФО 7), данные функции не реализуются. Во-первых, воспроизводство активов не зависит от начисленной амортизации. Во-вторых, указанные коды вида финансового обеспечения не облагаются налогом на прибыль, что исключает фискальный эффект. Следовательно, амортизация в составе себестоимости медицинских услуг и, как следствие, в составе СОМП является условной расчетной величиной.

В целях повышения прозрачности сведений бухгалтерского (бюджетного) учета необходимо разделить затраты, связанные с текущими расходами, и с процессом воспроизводства объектов основных средств. Для медицинской помощи, финансируемой из государственных источников (КФО 4, 7), в состав затрат, формирующих себестоимость случая оказания медицинской помощи, следует включать только те статьи, которые представляют текущие расходы

⁵ URL: https://www.cbr.ru/hd_base/inf/

Таблица 2 / Table 2

Фрагмент отчетов о движении денежных средств государственных учреждений здравоохранения за 2023 г., руб. / Excerpt of the Cash Flow Reports of Public Health Institutions for 2023 (Rubles)

№ п/п/ No.	Показатель / Учреждение / Indicator / Entity	КФО / CFI code	ГУЗ «Больница №1» / State Healthcare Institution Hospital # 1	ГБУЗ «Больница №2» / State Budgetary Healthcare Institution Hospital # 2	ГБУЗ «Больница №3» / State Budgetary Healthcare Institution Hospital # 3
1	Поступления по текущим операциям:				
1.1	Приносящая доход деятельность	2	82 412 686,64	36 509 924,77	6 340 311,68
1.2	Субсидии на выполнение государственного (муниципального) задания	4	87 658 608,76	41 770 206,00	4 991 166,60
1.3	Средства обязательного медицинского страхования	7	1 273 835 922,8	929 730 517,49	626 831 433,71
1.4	Безвозмездные поступления капитального характера (бюджетные ассигнования)	4/5	275 845 600,95	59 851 567,34	36 519 453,00
2	Выбытия по инвестиционным операциям:				
2.1	Приобретение основных средств	–	281 913 863,06	48 199 200,39	38 632 136,50

Источник / Source: составлено автором / compiled by the author.

отчетного периода (оплата труда, лекарственные препараты, коммунальные услуги и т.д.). Суммы начисленной амортизации по активам целесообразно отражать напрямую на счете 401.20 «Расходы текущего финансового года», минуя их распределение на себестоимость конкретных случаев.

В отношении процесса воспроизводства активов необходимо создать обособленный аналитический реестр объектов основных средств, который будет аккумулировать информацию о фактическом техническом состоянии и прогнозируемой дате выбытия активов. Данный инструмент позволит формировать обоснованную заявку на целевое финансирование капитальных вложений, а не рассчитывать на искусственно созданный амортизационный фонд.

Несмотря на то что начисленная сумма амортизации представляет собой «бумажную» величину, не облагаемую налогом, включаемую в ценообразование и оплачиваемую за счет потребителей, ее учет в приносящей доход деятельности (КФО 2) следует осуществлять на счетах затрат. Полученная доля денежных средств теоретически выполнит инвестиционную функцию на покрытие расходов экономического субъекта.

ВЫВОДЫ

Таким образом, амортизация в составе себестоимости не выполняет функции источника возобновле-

ния основных средств и приводит к формальному завышению себестоимости случая оказания медицинской помощи, тогда как реальное капитальное обновление осуществляется по независимым, вне-тарифным бюджетным каналам. Как справедливо отмечает В.В. Шкредов, амортизация действительно составляет значительную долю в структуре затрат и требует финансирования [16]. Однако сам механизм ее аккумулирования через себестоимость в условиях действующей модели финансирования медицинских организаций оказывается неэффективным.

Проведенное исследование позволило определить место амортизации в структуре себестоимости случая оказания медицинской помощи государственными (муниципальными) учреждениями в разрезе имеющихся способов финансового обеспечения. Однако предложенный подход требует дополнительной проработки в части практической реализации для активов смешанного использования. Оборудование, одновременно задействованное в платной и бесплатной деятельности, детерминирует разработку методики распределения сумм амортизации по долям, относимых на себестоимость (КФО 2) и списываемых на финансовый результат (КФО 4, 7). В качестве объективных критериев распределения могут быть рассмотрены плановые или фактические объемы оказания услуг (квоты, человеко-часы работы).

СПИСОК ИСТОЧНИКОВ

1. Карахимова А.Д. Дифференцированный подход к формированию объектов калькулирования в государственных (муниципальных) учреждениях здравоохранения. *РИСК: Ресурсы, Информация, Снабжение, Конкуренция*. 2025;(4):267-272.
2. Арбатская Т.Г. Особенности формирования учетно-аналитической информации о затратах учреждений здравоохранения. *Учет, анализ и аудит: проблемы теории и практики*. 2022;(29):13-18.
3. Арбатская Т.Г., Путырская Я.В. Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости услуг в бюджетных учреждениях здравоохранения. *Экономика и предпринимательство*. 2018;5(94):1066-1072.
4. Вахрушина М.А., Малиновская Н.В. Управленческий учет деятельности медицинских государственных (муниципальных) учреждений: организационные подходы. *Международный бухгалтерский учет*. 2014;41(335):2-16.
5. Малиновская Н.В. Интегрированная отчетность: теория, методология и практика. Дисс. ... д-ра экон. наук. М.: Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации; 2016. 381 с.
6. Мануковский Р.И., Ендовицкая А.В., Митина И.Н. Совершенствование контрольно-распределительного механизма управленческого учета затрат в медицинских учреждениях. *Социально-экономические явления и процессы*. 2017;(6):177-189.
7. Кришталева Т.И. Определение себестоимости работ и услуг в бюджетных учреждениях. *Некоммерческие организации в России*. 2013;6:13-19.
8. Григорьев А.П. Амортизационные отчисления и амортизационный фонд. *Экономический анализ: теория и практика*. 2018;8(479):1584-1600.
9. Даниленков В.Л. Еще раз к вопросу об амортизационных отчислениях. *Балтийский экономический журнал*. 2014;(2):126-131.
10. Парыгина Н.М. Калькулирование себестоимости и определение цены медицинских услуг. *Финансовый журнал*. 2011;(1):131-142.
11. Парыгина Н.М. Бюджетный учет и организация внутреннего контроля медицинских услуг в клинических диагностических центрах. Дисс. ... канд. экон. наук. М.: Акад. бюджета и казначейства Министерства финансов РФ; 2011. 191 с.
12. Катанаева Л.А., Парыгина Н.М. Учет затрат медицинских услуг в бюджетных учреждениях здравоохранения. *Бухучет в здравоохранении*. 2014;(11):5-13.
13. Хайруллин И.И., Омельяновский В.В., Гостищев Р.В., Сухоруких О.А., Ковалева С.А., Городецкий Б.Г. Подходы к определению себестоимости лабораторных исследований. *Фармакоэкономика. Современная фармакоэкономика и фармакоэпидемиология*. 2024;17(2):232-242.
14. Макарошкина М.В., Сандаков Я.П., Соколова Л.Г. Совершенствование методики формирования стоимости медицинской услуги на основе структуры затрат на её производство. *Acta Biomedica Scientifica*. 2021;6(6-2):154-163.
15. Кутер М.И., Кузнецов А.В., Мамедов Р.И. Современный взгляд на концепции амортизации. *Экономический анализ: теория и практика*. 2008;(24):1-11.
16. Шкредов В.В. Механизм формирования затрат на медицинские услуги: Дисс. ... канд. экон. наук. СПб.; 1999. 152 с.

REFERENCES

1. Karakhimova A.D. Differentiated approach to the formation of calculation objects in state (municipal) healthcare institutions. *RISK: Resursy, Informaciya, Snabzhenie, Konkurenciya = RISK: Resources, Information, Supply, Competition*. 2025;(4):267-272. (In Russ.).
2. Arbatskaya T.G. Features of the formation of accounting and analytical information on the costs of healthcare institutions. *Uchet, analiz i audit: problemy teorii i praktiki = Accounting, analysis and audit: problems of theory and practice*. 2022;(29):13-18. (In Russ.).
3. Arbatskaya T.G., Putyrskaya Ya.V. Problems of cost accounting and cost calculation of services in budgetary healthcare institutions. *Ekonomika i predprinimatel'stvo = Economics and entrepreneurship*. 2018;5(94):1066-1072. (In Russ.).
4. Vakhrushina M.A., Malinovskaya N.V. Managerial accounting of medical state (municipal) institutions: Organizational approaches. *Mezhdunarodnyj buhgalterskij uchet = International accounting*. 2014;41(335):2-16. (In Russ.).
5. Malinovskaya N.V. Integrated reporting: Theory, methodology and practice. Dr. econ. sci. diss. Moscow: Financial University under the Government of the Russian Federation; 2016. 381 p. (In Russ.).

6. Manukovsky R.I., Endovitskaya A.V., Mitina I.N. Improvement of the control and distribution mechanism of cost accounting in medical institutions. *Social'no-ekonomicheskie yavleniya i process = Socio-economic phenomena and processes*. 2017;6:177-189. (In Russ.).
7. Krishtaleva T.I. Determination of the cost of works and services in budgetary institutions. *Nekommercheskie organizacii v Rossii = Non-profit organizations in Russia*. 2013;(6):13-19. (In Russ.).
8. Grigoriev A.P. Depreciation charges and depreciation fund. *Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2018;8 (479):1584-1600. (In Russ.).
9. Danilenkov V.L. Once again on the issue of depreciation charges. *Baltiyskij ekonomicheskij zhurnal = Baltic Economic Journal*. 2014;(2):126-131. (In Russ.).
10. Parygina N.M. Cost calculation and price determination of medical services. *Finansovyj zhurnal = Financial magazine*. 2011;(1):131-142. (In Russ.).
11. Parygina N.M. Budgetary accounting and organization of internal control of medical services in clinical diagnostic centers: Cand. econ. sci. diss. Moscow: Akad. Budget and Treasury of the Ministry of Finance of the Russian Federation; 2011. 191 p. (In Russ.).
12. Katanaeva L.A., Parygina N.M. Cost accounting of medical services in budgetary healthcare institutions. *Buhuchet v zdravooхранenii = Accounting in healthcare*. 2014;(11):5-13. (In Russ.).
13. Khairullin I.I., Omelyanovsky V.V., Gostischev R.V., Sukhorukikh O.A., Kovaleva S.A., Gorodetsky B.G. Approaches to determining the cost of laboratory research. *Pharmacoeconomics. Sovremennaya farmakoeconomika i farmakoepidemiologiya = Modern pharmacoeconomics and pharmacoepidemiology*. 2024;17(2):232-242. (In Russ.).
14. Makarochkina M.V., Sandakov Ya.P., Sokolova L.G. Improving the methodology of cost formation of medical services based on the cost structure of its production. *Acta Biomedica Scientifica*. 2021;6(6-2):154-163. (In Russ.).
15. Kuter M.I., Kuznetsov A.V., Mammadov R.I. A modern view on the concept of depreciation. *Ekonomicheskij analiz: teoriya i praktika = Economic analysis: theory and practice*. 2008;24:1-11. (In Russ.).
16. Shkredov V.V. The mechanism of cost formation for medical services. Cand. econ. sci. diss. Saint Petersburg; 1999. 152 p. (In Russ.).

ИНФОРМАЦИЯ ОБ АВТОРЕ / ABOUT THE AUTHOR

Анастасия Дмитриевна Карахимова — аспирантка кафедры аудита и корпоративной отчетности факультета налогов, аудита и бизнес-анализа, Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации, Москва, Российская Федерация

Anastasia D. Karakhimova — Postgraduate Student of the Audit and Corporate Reporting Department of the Faculty of Taxes, Audit and Business Analysis, Financial University under the Government of the Russian Federation, Moscow, Russian Federation

<https://orcid.org/0000-0001-9586-3981>

karakhimova1805@yandex.ru

Конфликт интересов: автор заявляет об отсутствии конфликта интересов.

Conflicts of Interest Statement: The author has no conflicts of interest to declare.

Статья поступила 25.12.2025; после рецензирования 12.01.2026; принята к публикации 12.02.2026.

Автор прочитала и одобрила окончательный вариант рукописи.

The article was received on 25.12.2025; revised on 12.01.2026 and accepted for publication on 12.02.2026.

The author read and approved the final version of the manuscript.