

Phân bổ giá trị hao mòn tài sản cố định trong các bệnh viện

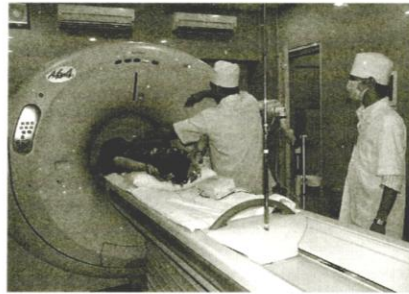
II THS. LÊ THỊ THANH HƯƠNG

(Trường Đại học Lao động - Xã hội)

Tài sản cố định (TSCĐ) trong các bệnh viện được hình thành từ nhiều nguồn khác nhau, không chỉ được đầu tư, mua sắm bằng nguồn vốn NSNN cấp mà còn được đầu tư, mua sắm từ nguồn vốn vay, từ quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp của bệnh viện và các nguồn khác. Trong quá trình sử dụng, TSCĐ bị hao mòn dần. Một phần giá trị hao mòn của TSCĐ là yếu tố chi phí tiêu dùng công và một phần là yếu tố chi phí của giá thành sản phẩm, dịch vụ khám, chữa bệnh.

Đối với những TSCĐ được đầu tư, mua sắm bằng nguồn vốn NSNN, phục vụ cho hoạt động hành chính, hoạt động khám, chữa bệnh cho bệnh nhân có BHYT và không có BHYT, hàng năm kế toán tính hao mòn vào thời điểm cuối năm, ghi giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ, ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ, là một trong các căn cứ để Nhà nước tái đầu tư TSCĐ.

Đối với những TSCĐ hình thành từ nguồn vốn NSNN cấp hoặc có nguồn gốc từ NSNN sử dụng cho hoạt động khám, chữa bệnh theo yêu cầu, hàng tháng kế toán phải tính khấu hao, ghi tăng quỹ phát triển hoạt động sự nghiệp hoặc phải nộp ngân sách và tính vào chi phí sản xuất, kinh doanh, là một trong các căn cứ xác định viện phí. Giá trị hao mòn TSCĐ sẽ được bù đắp một phần từ viện phí. Đây là một trong các nguồn để tái đầu tư TSCĐ sử dụng cho hoạt động dịch vụ về khám, chữa bệnh. Cuối



năm, kế toán ghi giảm nguồn kinh phí đã hình thành TSCĐ, ghi tăng giá trị hao mòn TSCĐ.

Đối với TSCĐ do bệnh viện trực tiếp đầu tư từ nguồn vốn vay, sử dụng cho hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh, hàng tháng kế toán phải tính khấu hao, ghi tăng chi phí sản xuất, kinh doanh và giá trị hao mòn TSCĐ, là cơ sở để xác định viện phí, xác định nguồn kinh phí chi trả nợ vay, nguồn kinh phí để tái đầu tư TSCĐ.

Vì vậy, việc phân loại TSCĐ theo nguồn hình thành và mục đích sử dụng trong các bệnh viện là rất cần thiết, nhằm xác định đúng nguồn kinh phí tái đầu tư TSCĐ, là cơ sở để xác định viện phí, quản lý việc sử dụng TSCĐ, quản lý các hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh một cách có hiệu quả. Song thực tế TSCĐ sử dụng trong các bệnh viện mang các đặc trưng rất khác nhau. Một số TSCĐ xác định được mục đích sử dụng cụ thể cho từng hoạt động (hoạt động khám, chữa bệnh cho bệnh nhân có BHYT; khám, chữa bệnh cho bệnh nhân không có BHYT; khám, chữa bệnh dịch vụ,...). Bên cạnh đó, có nhiều TSCĐ tham gia vào nhiều loại hoạt động khác nhau, khó xác định mục đích sử dụng cụ thể cho từng loại hoạt động.

Nhiều thiết bị khám, chữa bệnh có phản ánh công suất thực tế sử dụng nhưng cũng có thiết bị khám, chữa bệnh không phản ánh được mức độ sử dụng nên khó xác định công suất sử dụng theo từng loại hình hoạt động; hay như trong cùng một toà nhà, bệnh viện sử dụng để phục vụ nhiều đối tượng bệnh nhân khác nhau, mục đích khác nhau; trong quá trình hoạt động, bệnh viện có thể chuyển đổi mục đích sử dụng của từng phòng làm việc,....

Đối với những TSCĐ do ngân sách cấp hoặc có nguồn gốc từ ngân sách, liên quan nhiều loại hoạt động nhưng không thể xác định để hạch toán trực tiếp giá trị hao mòn cho từng loại hoạt động, kế toán cần phải sử dụng phương pháp phân bổ. Vấn đề đặt ra là làm thế nào để phân bổ giá trị hao mòn TSCĐ cho từng loại hoạt động một cách hợp lý, từ đó xác định được giá trị hao mòn TSCĐ tính vào chi phí của từng loại hoạt động. Để thực hiện được điều đó, đơn vị cần lựa chọn tiêu thức phân bổ giá trị hao mòn phù hợp. Tiêu thức phân bổ lựa chọn thích hợp sẽ phản ánh chính xác lợi ích mà các hoạt động nhận được từ việc sử dụng TSCĐ. Tiêu thức phân bổ được lựa chọn phải đạt được một số yêu cầu sau: Có nội dung kinh tế gắn với các hoạt động được nhận chi phí phân bổ; có biến động cùng chiều với chi phí hao mòn TSCĐ; là đơn vị đo lường phải định lượng được và biết trước; phải rõ ràng, không phức tạp. Sau khi đã lựa chọn được các tiêu thức phải sử dụng ít nhất trong một niên độ tài chính và chỉ được thay đổi khi xuất hiện

những biến động về chính sách tài chính của đơn vị và phải thuyết minh rõ trong báo cáo.

Việc xác định giá trị hao mòn TSCĐ hiện nay được thực hiện chủ yếu theo phương pháp đường thẳng, do đó đây là một yếu tố chi phí cố định. Yếu tố chi phí này không liên quan trực tiếp đến sự thay đổi khối lượng dịch vụ cung cấp. Mức phân bổ giá trị hao mòn TSCĐ cho hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh cần được xác định ngay từ khi TSCĐ đưa vào sử dụng. Đơn vị không nên phân bổ giá trị hao mòn TSCĐ cho từng loại hoạt động theo tiêu thức khả biến. Việc lựa chọn tiêu thức phân bổ khả biến sẽ làm cho kết quả hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh không đúng thực tế vì bị ảnh hưởng bởi hiệu quả của các hoạt động khác. Ví dụ, nếu dịch vụ khám, chữa bệnh kỳ này hoạt động có hiệu quả hơn so với kỳ trước thì dịch vụ này sẽ gánh chịu nhiều chi phí hao mòn TSCĐ hơn do hiệu quả của các hoạt động khác bị giảm sút hay không thay đổi. Do đó không phản ánh đúng hiệu quả của hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh; không tạo động lực cho hoạt động này. Để thống nhất, dễ quản lý, theo dõi, khắc phục được nhược điểm nêu trên nên lựa chọn tiêu thức phân bổ giá trị hao mòn TSCĐ cho từng hoạt động dựa trên nhu cầu phục vụ bình quân lâu dài của TSCĐ đối với từng hoạt động, nó tương đối ổn định trong thời kỳ dài (theo thời gian

sử dụng hữu ích của TSCĐ). Nhu cầu phục vụ bình quân lâu dài của TSCĐ cho từng hoạt động cần xác định khi TSCĐ bắt đầu đưa vào trạng thái sẵn sàng sử dụng. Tùy theo từng loại TSCĐ để xác định nhu cầu phục vụ bình quân lâu dài: Đối với nhà cửa có thể căn cứ vào diện tích (hoặc số phòng) dự kiến sử dụng cho từng hoạt động; Đối với các thiết bị phục vụ khám, chữa bệnh có thể căn cứ vào số thu hoạt động khám, chữa bệnh được bù đắp từ viện phí chi trả trực tiếp và nguồn thu từ BHYT dự kiến khi hình thành TSCĐ.

Đối với TSCĐ sử dụng chung cho các hoạt động, không thể hạch toán trực tiếp giá trị hao mòn cho từng loại hoạt động, đầu năm đơn vị cần lập kế hoạch phân bổ giá trị hao mòn TSCĐ làm căn cứ cho việc tính và phân bổ hao mòn TSCĐ - có thể tham khảo bảng tính cuối trang:

Đối với TSCĐ chưa tính đủ hao mòn, nếu trong năm không có biến động về nguyên giá thì giá trị hao mòn phân bổ mỗi tháng trong từng năm là giống nhau. Khi có biến động về TSCĐ, kế toán xác định biến động giá trị hao mòn TSCĐ theo nguyên tắc: TSCĐ đưa vào sử dụng (hay kết thúc việc đưa vào sử dụng) tháng này thì được tính hao mòn (hay không tính hao mòn) từ tháng sau.

Căn cứ vào kế hoạch phân bổ giá trị hao mòn TSCĐ tính cho hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh mang tính chất kinh doanh,

hàng tháng kế toán ghi bút toán phản ánh giá trị hao mòn TSCĐ tính vào chi phí của hoạt động này như sau:

Nợ TK 631
Có TK 431 (431.4)
Có TK 333

Đồng thời, cuối năm ghi bút toán phản ánh tổng giá trị HMTSCĐ phân bổ cho hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh trong năm:

Nợ TK 466
Có TK 214

Giá trị hao mòn còn lại sau khi đã tính cho hoạt động dịch vụ khám, chữa bệnh sẽ được tính cho các hoạt động khác. Cuối năm, kế toán ghi bút toán phản ánh giá trị hao mòn phân bổ cho hoạt động khác (không bao gồm hoạt động khám, chữa bệnh dịch vụ) như sau :

Nợ TK 466
Có TK 214

Việc phân bổ và hạch toán đúng hao mòn TSCĐ trong các bệnh viện giúp cho quá trình quản lý, sử dụng có hiệu quả TSCĐ khi các bệnh viện đang dần đa dạng hoá các hoạt động của mình. **KT**

Tài liệu tham khảo

- Kế toán doanh nghiệp - PGS.TS Nguyễn Đình Hựu (chủ biên)
- Hệ thống Chuẩn mực kế toán Việt Nam - Bộ Tài chính
- Hệ thống Chuẩn mực kiểm toán Việt Nam - Bộ Tài chính.

Kế hoạch phân bổ giá trị HMTSCĐ

(Đối với TSCĐ sử dụng chung cho nhiều hoạt động không hạch toán trực tiếp được giá trị hao mòn)

Năm:

Tên TSCĐ	Mã số TSCĐ	Nguyên giá	Thời gian đưa vào sử dụng	Thời gian sử dụng	Bộ phận sử dụng	Giá trị HMTSCĐ tháng 1		 tháng 12	... Cả năm
						Tổng	Phân bổ cho Hoạt động KCB dịch vụ (...%)	Hoạt động KCB cho BN có BHYT và không có BHYT (...%)			
1	2	3	4	5	6	7	8	9	45
Cộng	x		X	x	X						