

# 关于修订《医院财务制度》的一些思考

向炎珍

**摘要：**本文从规范公立医院财务管理、建立公立医院可持续发展机制、推动《政府会计制度》顺利实施以及现行《医院财务制度》自身存在的不足四个方面分析了修订现行《医院财务制度》的必要性，提出按照预算管理改革的要求、医改和建立现代医院管理制度的要求、政府会计改革的要求以及公立医院内控建设的要求进行修订的建议。

**关键词：**医院财务制度；政府会计制度；预算管理；修订

**中图分类号：**F233 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2020) 12-0060-03

现行《医院财务制度》是财政部、原卫生部根据《事业单位财务规则》以及国家关于深化医药卫生体制改革的相关规定、结合医院的特点于2010年制定发布的，是与原《医院会计制度》配套使用的。随着政府会计准则制度在公立医院中的推行和医改的深入，公立医院财务管理的环境、目标、内容、方法手段等都发生了根本性变化。为适应新形势，提高《医院财务制度》的适用性、适宜性和有效性，笔者建议应加快对《医院财务制度》的修订。

## 一、修订现行《医院财务制度》的必要性

(一) 从规范公立医院财务管理的

角度来看

与一般事业单位不同，公立医院的财务管理呈现出以下四个特点：一是许多大型公立医院资产价值高、收支规模比较大。据统计，2018年全国公立医院中总收入规模超过10亿元的近400家，医院的很多大型医疗设备单台价值达几千万元（个别设备如核磁的维修配件近百万元），医疗药品和耗材品规多（一般大型综合医院的耗材品规上万种），使得财务管理难度高。二是公立医院的业务涉及医疗、教学、科研等多方面，业务活动类型繁多，流程复杂，支出内容涉及面广。三是公立医院的资金来源不仅有财政拨款收支活动、医疗业务收支活动，还有大量的纵向横向科研教学项目收支活动，不同资金来源对财务管理的要求不同。四是公立医院不仅要对其收支进行管理，还需做好负债管理。据统计，全国公立医院的资产负债率接近50%，总体正常，但也有个别公立医院的资产负债率高达90%，债务风险管理任务显现。上述特点都要求公立医院必须加强财务管理，而规范公立医院财务管理的最重要的制度就是《医院财务制度》，所以从合规合法实施医院财务管理工作的角度出发，《医院财务制度》应被及时修订，以便能更好地指导、规范医院财务管理工作。

(二) 从建立公立医院良好的可持续发展的体制机制角度来看

公立医院除了在为患者提供医疗服

务的过程中应体现公益性、履行公益二类事业单位的职能外，还是一个持续经营的会计主体，相关利益方涵盖病患、医保、供应商和员工等多个方面，特别是关系到患者的生命与健康，利益关系复杂而且影响很大。因此，医院不仅要做好前期投入补偿（如医疗设备折旧、耗材药品等物耗的补偿）和当期消费（如员工薪酬），还必须筹划好未来发展（如学科建设、人才培养），只有这样才能保证医院作为一个会计主体的持续运行与发展。如前所述，财务制度是会计主体进行前期投入补偿、当期消费和后期发展三方面分割的直接依据，在新的医改形势下，如何让公立医院建立起维护公益性、调动积极性、保持可持续性的运行新机制，是医改的一项重要任务，也是医院财务管理面临的挑战，现行《医院财务制度》不利于公立医院新的运行机制的建立，应及时进行修订。

(三) 从与政府会计准则制度衔接角度来看

现行《医院财务制度》是与原《医院会计制度》相配套使用的。而自2019年1月1日开始全面实施的政府会计准则制度与原《医院会计制度》相比发生了根本性的变化，主要体现在：一是会计核算基础不同。政府会计准则制度要求财务会计采用权责发生制，预算会计采用收付实现制，而原《医院会计制度》只要求采用权责发生制进行财务会计核算，会计核算基础不同直接影响到

作者简介：向炎珍，北京协和医院总会计师，高级审计师。

收入、费用、预算收入和预算支出确认时点和规则的不同,因此应由财务制度规范的收益确定、结余分配、专用基金提取等标准必定也不同。二是会计要素不同,原《医院会计制度》只有资产、负债、净资产、收入和费用五个会计要素,而政府会计准则制度包含了资产、负债、净资产、收入、费用、预算收入、预算支出、预算结余八大会计要素。其中预算收入、预算支出、预算结余三大会计要素在现行《医院财务制度》中是缺失的。三是会计记录的方法不同。原《医院会计制度》只要求对医院经济活动和财务收支进行财务会计处理,而政府会计准则制度要求公立医院在编制财务会计分录的同时,还要对纳入部门预算管理的现金收支业务同时进行预算会计的核算,即平行记账,如何对平行记账进行规范也是现行《医院财务制度》所缺失的。四是披露方式不同。原《医院会计制度》只要求公立医院编制财务报告,而政府会计准则制度要求公立医院在编制财务报告的同时,还要编制预算会计报告,在保证财务会计与预算会计适度分离并相互衔接的前提下实现财务会计与预算会计的双重功能,全面、清晰地反映公立医院财务信息和预算执行信息。上述变化必定涉及到《医院财务制度》相关内容的修改。

(四)从现行《医院财务制度》本身存在的不足来看

现行《医院财务制度》是2010年发布实施的。随着近年来医改的深入推进,公立医院经济运行的内外部环境已经发生了很大的变化,现行《医院财务制度》已越来越不能适应新形势发展的要求。例如,目前在公立医院改革中出现的特许权投资、医联体、医共体、股份制、股份合作制、合资制、社会资金投入入股、职工集资入股等筹资管理业务该如何管理在现行财务制度中都未涉及。即使是现行财务制度中已有的预算

管理、收入管理、支出管理等相关管理要求、运行模式,也因互联网医疗、医保总额预付、支付宝微信第三方平台支付等手段的出现发生变化。对此应如何规范在现行原财务制度中没有涉及。此外,尽管现行《医院财务制度》对成本管理提出了明确要求,要求公立医院根据核算对象的不同进行科室成本核算、医疗服务项目成本核算、病种成本核算、床日和诊次成本核算,但侧重点还是在科室成本核算上。随着医保付费方式改革的推进,越来越多的医疗保障机构采用DRGs等病种成本结算方式,病种成本核算越来越重要,还有电子票据、业财融合、财务共享、大数据分析、财务信息安全管理等问题,都是现行《医院财务制度》规范的盲区和空白点,因此很有必要对现行《医院财务制度》进行修订。

## 二、《医院财务制度》的修订建议

### (一)按照预算改革的要求修订

近年来,政府进行了一系列预算管理改革,如国库集中支付,政府采购等,特别加大了对财政支出结果的重视和绩效评价,并于2018年,专门印发了《中共中央 国务院关于全面实施预算绩效管理的意见》,开始建立以绩效目标实现为导向,以绩效评价为手段,以评价结果应用为保障,改进预算管理、优化资源配置、控制节约成本,贯穿预算编制、执行、监督的预算绩效管理体系。全面实施预算绩效管理,不只是解决公共资金利用效率、配置效率问题的一种方法,也是撬动公共部门责权利重构的有效途径,是实现钱与事、权与责、决策与执行、服务与需要有机融合的一种机制,是嵌入到整个公共部门的一种约束机制。作为基层预算执行单位的公立医院也必须相应地建立起这种花钱必问效、无效必问责的约束机制,并将这种

责任分解、传导到具体的项目负责人。在预算管理过程中不仅要做好预算的编制、执行、调整、分析等工作,还需要按照预算绩效管理的要求做好项目、资金、收支活动、结果的全过程、全方位的绩效跟踪与评价。同时做好预算项目精细化的财务核算,详细准确地反映各项业务活动费用和公共产品成本的核算结果。这些要求在现行《医院财务制度》中都没有明确,需要予以修订,如应按照新《预算法》对预算进行重新定义,增加预算收入、预算支出、预算结余、预算绩效管理等内容,并涵盖国库集中支付、政府采购等内容。

(二)根据医改和建立现代医院管理制度的要求修订

目前公立医院改革已经进入攻坚克难的阶段,在取消药品和耗材加成、大幅降低检查检验项目收费标准后,很多公立医院出现了经济运行困难、成本补偿率低、难以持续运行的局面,这时财务管理就显得尤其重要。为此,公立医院必须改变经济运行模式,强化精细化管理,优化费用结构,创新财务管理模式。此外,为了促使公立医院健康发展,2017年国务院发布了《关于建立现代医院管理制度的指导意见》,要求公立医院坚持公益性,把社会效益放在首位,坚持政事分开、管办分开,实行所有权与经营权分离,实现医院治理体系和管理能力现代化,到2020年,基本形成维护公益性、调动积极性、保障可持续的公立医院运行新机制和决策、执行、监督相互协调、相互制衡、相互促进的治理机制,推动公立医院管理规范化、精细化、科学化,建立权责清晰、管理科学、治理完善、运行高效、监督有力的现代医院管理制度。财务管理是建立现代医院管理制度重要内容之一,所以建立现代医院财务管理制度的要求应在《医院财务制度》中予以明确和规范。

(三)根据政府会计改革的要求修订

由于公立医院经济业务的复杂多样性,在政府会计准则制度实施中如何满足“双功能”“双基础”“双报告”的要求对公立医院财务管理和会计核算是一个挑战。公立医院必须优化调整部分业务流程,创新财务管理模式,强化内部稽核与控制,提升财务信息化建设水平,以保证核算结果的准确性和财务信息的真实性。为此,《医院财务制度》的具体修订内容可包括:在“资产管理”章节中增加委托代理资产管理、工程物资管理等内容,在“负债管理”章节中增加预计负债、委托代理负债管理等内容,“净资产管理”章节增加权益法调整、以前年度盈余调整等内容;“收入管理”章节中有关收入的概念、分类、确认应进行相应修订;原“支出管理”章节应修订为“费用管理”,按照政府会计准则对费用的概念、确认条件、确认点、确认方法进行修订;“净资产管理”章节建议按照政府会计准则制度的要求,着重规范累计盈余的开支范围、专用基金的提取与使用规则、本年盈余分配顺序与比例以及以前年度盈余调整的规则。此外,在修订中,还应增加预算收入管理、预算支出管理和预算结余管理等内容。

(四)根据公立医院会计内部控制的要求修订

由于公立医院业务活动的复杂性以及与医疗活动相关的经济活动都存在一定程度上的信息不对称的问题,公立医院内部控制从单位层面和会计核算业务层面都存在一定的风险,所以修订《医院财务制度》应考虑加强公立医院内控建设的需要,增加在信息技术的环境下医院内控与业务流程的衔接、信息系统和数据安全、大数据技术的利用等内容,强化医院基础会计工作的管理标准性和规范性,提高医院财务管理过程中的会计质量,确保医院财务收支活动的合规合法性。■

责任编辑 李卓

## 启事

### 关于开展“《行政单位财务规则》修订征文”活动的启事

近年来,我国先后制修订了《预算法》《会计法》《政府采购法》《党政机关厉行节约反对浪费条例》等法律法规,印发了预算管理、资产管理、收支管理、会计管理等一系列具体制度。为综合分析有关法律法规和相关改革对《行政单位财务规则》的影响,评估现行规则的适用性和修订的必要性,明确需要修订的内容等,财政部行政政法司与中国财政杂志社自即日起联合开展“《行政单位财务规则》修订征文”活动,广泛听取广大财政、财务、会计人员以及专家学者的意见建议。具体方案如下:

#### 一、组织领导

成立“《行政单位财务规则》修订征文”组委会,由财政部行政政法司及中国财政杂志社相关人员组成,负责指导征文活动的相关工作。

#### 二、征文主题

根据政府预算、国库、资产、会计、内控等方面的改革进展和要求,结合行政单位财务管理面临的新形势、新问题,就修订《行政单位财务规则》提出相关政策建议。主要内容包括但不限于:

- 1.如何从推进国家治理体系和治理能力现代化的角度,认识行政单位财务管理的定位与职能作用。
- 2.如何理解和把握新时代、新形势下行政单位财务管理的内涵与外延。
- 3.《行政单位财务规则》应作何调整以与新《预算法》《会计法》等法律法规的要求相统一。
- 4.《行政单位财务规则》应作何调整以体现和固化近年来行政单位财务管理实践基本经验与成果,包括预算、支出、资产、绩效、债务、内控等方面。
- 5.《行政单位财务规则》如何更好地规范行政单位的财务关系和财务活动。
- 6.修订《行政单位财务规则》需要重点研究的其他理论与实践问题。

#### 三、征文要求及活动安排

- 1.征文应具有原创性,观点鲜明,角度新颖。字数一般在5 000~10 000字为宜。
- 2.征文活动自本征文启事公布之日开始,来稿截至2020年12月31日。
- 3.征文稿件将择优在《财务与会计》上刊发。
- 4.征文电子稿请统一发送至《财务与会计》邮箱:cwykj187@126.com,请在电子邮件主题栏中注明“《行政单位财务规则》修订征文”。联系人:李卓(010-88227046)、姜雪(010-88227079)。

#### 四、评选奖项

此次征文设一、二、三等奖和优秀奖,由征文活动评委会认真筛选和评议。对获奖征文颁发证书,发给适当奖金。

组委会享有本次征文活动的最终解释权。

“《行政单位财务规则》修订征文”组委会

2020年6月