

高质量发展背景下 济南市儿童医院成本核算体系优化路径

庄 娟 崔宗晴

摘 要：在科室全成本核算的基础上，济南市儿童医院通过完善医院信息系统、完善成本管理制度、提高全员成本管理意识、健全成本管理组织体系，进一步完善成本核算体系，医院全成本核算采用四级分摊方法，逐步开展诊次成本、床日成本、医疗服务项目成本、病种成本、DRG 成本等不同维度的成本核算，系统全面地反映医院的运营成果和成本状况，形成精细化、完整度更高的数据信息，实现运营与医疗的高效协同。

关键词：公立医院；高质量发展；成本核算；DRG 成本；运营成果

中图分类号：F810.42；F235.1 **文献标志码：**A **文章编号：**1003-286X(2025)01-0029-03

《国务院办公厅关于推动公立医院高质量发展的意见》(国办发[2021]18号)明确了公立医院高质量发展的目标、方向、举措，是新阶段公立医院改革发展的重要方向。以公立医院高质量发展为目标，全面优化公立医院成本核算体系，是摆在医院管理者面前的重要课题。本文以济南市儿童医院为例，介绍其优化成本核算体系的实践，以期为公立医院有效控制成本，实现运营与医疗高效协同提供参考。

一、医院传统成本核算存在的问题

(一) 准确性差

医院的传统核算方式通过核算

各科室的收入和支出反映科室运行情况，属于不完全成本核算方式，即在进行成本核算时，临床服务科室、医疗技术科室、医疗辅助科室仅对本科室内产生的消耗进行简单统计，在提供相应的医疗服务时不承担其他科室的消耗量，在管理费用分摊、间接费用分配、成本数据与财务数据衔接上存在问题，影响了数据的准确性。

(二) 与财务数据密切性差

医院过去的成本管理比较粗放，多是简单统计和记录成本数据，成本数据与财务数据相对割裂，成本核算科目和会计核算科目不能有效对应，影响了成本管理的效率，不能有效为医院管理层制定成本控制措施提供数据支持。

(三) 无法适应医保支付方式改革的需要

随着医保支付改革的实施落地，按疾病诊断相关分组(DRGs)付费替代传统的按项目付费已成为医疗保险支付制度发展必然趋势。医院以科室成本核算为主，缺乏完善的医疗项目成本、床日医疗成本和门诊人次医疗成本等标准成本和实际成本核算的方法和制度，无法适应改革需要。

(四) 成本数据分析应用范围存在局限性

医院成本核算数据对医院和科室的发展建议不足，没有真正做到为医院或科室所用，如何向管理层提供更清晰精准的数据分析报告、如何引导科室进行成本控制值得思考。

作者简介：庄 娟，济南市儿童医院，正高级会计师；
崔宗晴，济南市儿童医院，高级会计师，通讯作者。



二、济南市儿童医院成本核算体系优化设计

(一) 医院科室成本核算

各类科室成本在进行核算时,应本着相关性、成本效益关系及重要性等原则,按照分项逐级分步结转的方法进行分摊,最终将除科研成本以外的所有成本转移到临床服务类科室。医院全成本核算采取四级分摊方法:

1. 第一级分摊——公摊费用分摊。公摊费用是指在成本核算过程中,无法将具体的费用直接归集计入到某个科室,包括水电费、物业费、清洁排污费、房屋修缮等零星工程等。公摊费用根据实际业务属性进一步区分为直接计入成本与间接计入成本两部分,如水电费属于直接计入成本,按医院各科室面积或人员计算计入到科室;物业费、绿化费是间接计入成本,按科室面积、科室人员、后勤服务工作量、固定资产比例等方法进行分摊。

2. 第二级分摊——管理成本分摊。管理成本分摊是将全院管理类科

室成本进行分摊,分摊范围包括院长办公室、组织人事科等,按人员比例分摊至医疗、医技和医辅科室。

3. 第三级分摊——医疗辅助成本分摊。医疗辅助成本分摊是将医疗辅助类科室成本分摊,分摊范围包括收费处、住院处、供应室、维修组、洗衣房等,本着谁受益谁负担的原则按人员比例分摊至医疗和医技科室。

4. 第四级分摊——医技科室成本分摊。医技科室成本分摊将医疗技术类科室成本进行分摊,分摊范围包括医疗技术检查科室、手术室、药品科室,按收入配比和工作量方法分摊。将成本费用归集到最末级的临床服务类科室上,完成全成本分摊工作,将直接成本、公摊成本、管理费用成本、医辅成本分摊、医技成本分摊相加就是科室总成本。

(二) 医院诊次成本、床日成本核算

诊次成本是指每门诊人次平均分担的门诊科室成本(包含急诊人次),床日成本是指平均每占用床日数所分担的病房科室成本。诊次、床

日成本的核算有助于科室计算每诊次、每床日的成本收益情况,基于数据分析合理安排诊次、床日周转,控制科室成本。

计算方法:第一步,将科室收入与成本分别按照门诊与住院两部分进行统计;第二步,分门诊和住院分别核算每个科室的收益情况;第三步,根据发生诊次与实际总占用床日数,计算出各科室的诊次成本与床日成本。

计算公式:诊次成本=门诊科室总成本/科室门诊人次;床日成本=住院科室总成本/实际总占用床日数。

(三) 医院医疗服务项目成本核算

项目成本核算是指医院以各科室开展的医疗服务项目为核算对象,通过对各项支出的归集和分配,计算出各项目单位成本。参与项目成本核算的成本范围不包括单独收费材料和药品的成本。医疗服务项目成本分摊一般依据各个项目收入比或工作量进行分摊。在项目成本核算过程中,应根据项目成本核算的要求,对作为分配依据的收入和科室成本的口径进行必要修正,以保证项目成本分配结果的合理性和口径上的可比性。如在医院开展的10种项目成本测算中,有9种项目成本大幅度高于收费价格。就公立医院的医疗服务价格而言,结构失衡不仅使医务工作者的工作积极性受到影响,还使医疗工作者面临道德风险。

(四) 医院病种成本核算

医院病种成本核算是在医疗服务项目成本基础上进行计算,可采用“主要诊断+主要操作”相结合的方式确定病种,再按照一定流程和方法归集相关费用,先计算出单个病历的成本,再运用项目叠加法进行加权平均计算

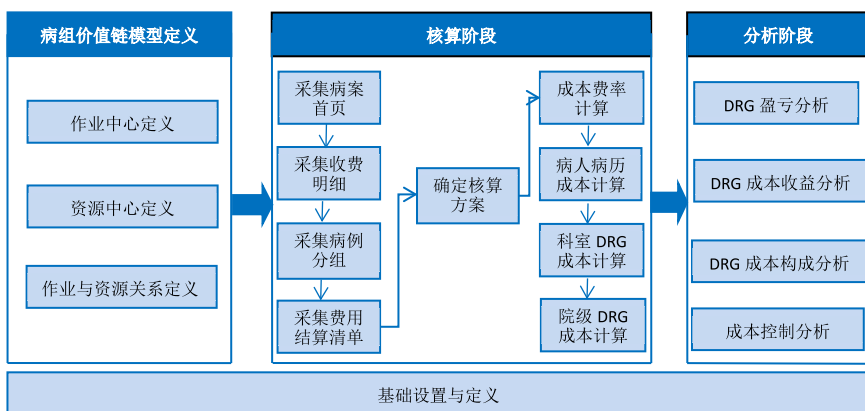


图1 济南市儿童医院基于成本收入比法的DRG成本核算流程

出各个科室各病种的成本。以神经内分泌科化脓性脑膜炎病种为例核算病种成本：

2023年度医院床日收入808.65元，床日成本899.71元，其中，每床日药品成本276.84元，每床日材料成本174.57元；不含药品、材料成本的床日成本448.30元。2023年度化脓性脑膜炎共142例，收入为3 162 655元，药品成本为1 323 720.54元，材料成本为155 696.61元，平均病床工作日数21天。化脓性脑膜炎床日收入=3 162 655/142/21=1 060.58(元)，化脓性脑膜炎床日成本=448.30+(1 323 720.54+155 696.61)/142/21=944.42(元)，化脓性脑膜炎床日收益=1 060.58-944.42=116.16(元)，收益率12.30%。在医院整体床日收益为负

的情况下，化脓性脑膜炎的床日收益为正，说明该病种能够自负盈亏。

(五) 医院DRG成本核算

DRG成本核算是以不同的DRG组作为成本核算的对象，将某DRG组的不同病种的成本按一定核算流程方法进行分解和归集，然后通过组内加权平均得到不同DRG组的成本。成本收入比法因具有实施简单、可操作性强等优点被广泛应用于DRG成本核算。基于成本收入比法的DRG成本核算是在科室二次分摊成本基础上，将医院为病人提供医疗服务的业务活动划分为基本医疗活动和支持活动，建立以病人为中心的病组价值链模型，细化作业中心。在各个作业中心，医疗服务作业相似，收费项目类

型相同，符合收支配比关系，在此基础上计算各个作业中心成本费率进而计算出每个病例的成本，根据DRG分组情况，进一步计算出各组平均成本(见图1)。

责任编辑 刘霖

主要参考文献

- [1] 赵月琴. 执行科室成本收入比法在DRG成本核算中的实践探索[J]. 财会学习, 2019, (14): 141-142.
- [2] 胡晓月. 收益能力视角下的医院科室运营指标分析[J]. 中国总会计师, 2020, (12): 146-147.
- [3] 唐晓东, 薛琴. 新制度下公立医院病种成本核算体系的构建[J]. 医院管理, 2015, (18): 2215-2216.
- [4] 金丽霞, 于丽华, 李奕辰, 等. 基于费用成本转换法的病种成本核算流程探讨[J]. 中国卫生经济, 2017, 36(3): 87-89.
- [5] 周海龙, 江芹, 于丽华, 等. 医院成本核算方法和体系构建探讨[J]. 中国卫生经济, 2021, 40(5): 72-73.

(上接第28页) 确定——分管院领导审批——分管事务保障部院领导审批(包括院党组研究决定的5万元以上大额支出)。

2. 业务环节流程修订。根据《山东省政府采购履约验收管理办法》和采购工作实际，2023年对《菏泽市人民检察院政府采购管理规定》进行修订，将使用财政性资金采购政府集中采购目录以内或者限额标准以上的货

物、工程和服务项目纳入履约验收管理，明确了履约验收程序的责任、标准、流程，进一步规范履约验收管理，加强政府采购内部控制。

项目验收具体工作由验收小组负责，小组成员包括专业技术人员、使用部门人员等至少3人以上单数组。验收小组根据项目验收清单和标准、招标(采购)文件对项目的技术和商务规定要求、供应商投标(响应)承

诺情况、合同明确约定的要求等制定履约验收方案，逐一核对、验收，做好验收记录，以书面形式作出结论性意见，并对验收意见负责。采购人对验收小组出具的验收意见进行确认，并形成项目验收书。在验收结束后，验收小组名单、验收方案、验收原始记录、验收结果等资料作为采购项目档案妥善保管。

责任编辑 刘霖