

■ 新医疗机构财务会计系列丛书

医院成本

管 理

主 编：程 薇

副主编：吴 曼 侯常敏 刘建民



经济科学出版社



新医疗机构财务会计系列丛书

医院成本管理

主 编：程 薇

副主编：吴 曼 侯常敏 刘建民

经济科学出版社

图书在版编目 (CIP) 数据

医院成本管理 / 程薇主编. —北京: 经济科学出版社,
2012. 8

(新医疗机构财务会计系列丛书)

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2167 - 4

I. ①医… II. ①程… III. ①医院 - 成本管理

IV. ①R197. 322

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2012) 第 161277 号

责任编辑: 谭志军

责任校对: 徐领柱

版式设计: 齐 杰

责任印刷: 王世伟

医院成本管理

主 编: 程 薇

副主编: 吴 曼 侯常敏 刘建民

经济科学出版社出版、发行 新华书店经销

社址: 北京市海淀区阜成路甲 28 号 邮编: 100142

总编部电话: 88191217 发行部电话: 88191537

网址: [www. esp. com. cn](http://www.esp.com.cn)

电子邮件: [esp@ esp. com. cn](mailto:esp@esp.com.cn)

北京季蜂印刷有限公司印装

787 × 1092 16 开 19 印张 380000 字

2012 年 8 月第 1 版 2012 年 8 月第 1 次印刷

ISBN 978 - 7 - 5141 - 2167 - 4 定价: 48.00 元

(图书出现印装问题, 本社负责调换。电话: 88191502)

(版权所有 翻印必究)

《新医疗机构财务会计系列丛书》

编写委员会

主 任：师淑英（北京市财政局副巡视员）

钟东波（北京市卫生局副局长）

委 员：（按姓氏笔画排序）

马祥伟（北京市财政局社保处处长）

申 轶（北京市医院管理局财务与资产管理处（审计处）处长）

刘建民（北京市卫生局财务处处长）

张 波（北京市财政局会计处处长）

吴 曼（北京市卫生经济学会副会长）

郝建国（北京市财政局会计处副处长）

侯常敏（北京同仁医院财务处处长）

程 薇（北京中医药大学管理学院副院长）

《医院成本管理》编写人员

主 编：程 薇（北京中医药大学管理学院）

副主编：吴 曼（北京市卫生经济学会）

侯常敏（北京同仁医院财务处）

刘建民（北京市卫生局财务处）

成 员：柴冬丽（北京朝阳医院财务处）

蒋 艳（北京中医药大学管理学院）

任 俐（成都市第一人民医院财务营运部）

刘明华（北京宣武医院财务处）

郎淑敏（北京肿瘤医院财务处）

吴 倩（北京同仁医院财务处）

杜学耕（专家）

许 涛（北京市卫生会计核算服务中心）

萧 潇（北京市卫生局财务处）

张 岚（四川省人民医院财务处）

晋 钊（成都市第一人民医院财务营运部）

满晓玮（北京中医药大学管理学院）

丛书总序

新修订的《医院会计制度》、《医院财务制度》在落实医改相关政策，进一步健全医院的财务、会计和审计监督制度，完善财务会计管理机制，强化内部控制和外部监督，准确核算反映财务信息，满足各方面管理监督的需要等方面具有重要意义。

为了帮助读者理解和执行新制度，掌握修订的重点内容及核算方法，加强医疗卫生单位科学化、财务管理工作的精细化，北京市卫生局、财政局组织参与新制度修订的专家共同编写了《新医疗机构财务会计系列丛书》，本丛书共分四册，其内容为：

之一：《新〈医院会计制度〉解读与衔接》，对新《医院会计制度》进行了深入、系统的解读，旨在帮助医院财务人员准确掌握会计核算要点，读懂财务报表内涵。

之二：《医院成本管理》，诠释新《医院财务制度》对新形势下医院成本管理的要求，指导医院如何进行成本核算并运用成本信息加强成本控制，改善医院经营管理。

之三：《医院预算管理与绩效考评》，共分为上、下篇。上篇介绍了医院全面预算管理体系框架的构建和实操流程，下篇介绍了医院绩效考评的对象和具体指标设计。

之四：《医院财务会计基础暨内部控制规范》，介绍了医院关键经济业务流程的操作标准及要求；内部控制精细化管理方案的框架及内容。

本丛书的特点是：

体系完善、内容全面：本丛书以新《医院会计制度》、《医院财务制度》为核心，涉及医疗卫生机构会计核算、财务管理相关的重要环节，形成完整的体系，特别是在成本核算与会计核算的衔接、全面预算管理、绩效考核指标设定与应用、规范财务基础工作等方面，为读者提供了全面的参考工具。

重点突出、破解难题：作者通过自身实践，体验管理的难点问题，有针对性的重点破解，为读者提供更为有益的帮助。

深入浅出、便于理解：丛书在写作风格上，力求既具有较高的理论水平，同时又通俗易懂，便于理解和掌握，能够满足不同层次的需要。

重在实务、操作性强：丛书引用了大量案例和数据，从实践中提炼各类经济业务，具有较强的操作性和指导性。

丛书的编写团队中，有参与新《医院会计制度》、《医院财务制度》修订的专家、

有较深学术造诣的学者、有多年从事医院财务工作的财务负责人、有熟悉政策的政府部门的管理者，他们为本丛书提供了丰富的管理理念和实践经验，从不同的视角提升了丛书的专业水平，拓宽了应用的广泛程度。在此，特别感谢他们付出的辛勤劳动和奉献。

提升医院的经营管理水平是世界性的难题，也是各级管理者不断探索、不断追寻的目标。希望读者在阅览丛书的同时，对我们提出宝贵意见，我们将采纳，并不断推出新的内容与读者共享。

丛书编委会

2011年5月

序 一

随着我国医疗卫生体制改革的不断深入，公立医院改革已经成为重点任务。医改实施方案明确提出，要加强公立医院成本核算与控制，定期开展医疗服务成本测算，科学考评医疗服务效率。

2012年开始在全国实施的新修订的《医院财务制度》、《医院会计制度》，重点强化了对成本管理的要求，对成本管理的目标、成本核算的对象、成本分摊的流程、成本范围、成本分析和成本控制等做出了明确规定，细化了医疗成本归集核算体系，为医疗成本的分摊与核算提供口径一致、可供验证的基础数据奠定了基础。新制度的实施将为医院加强自身的运行管理、全面提升成本核算与控制水平提供有力的理论支持和技术指导，并为今后相关部门制定合理的医疗服务价格和财政补偿政策提供重要的决策参考依据。

医院成本管理和成本核算的全面推开不仅需要医院广大的财务管理人员掌握相关的各项规定及细则，还需要他们能够理解理论体系框架，更需要他们能够在实践中灵活应用。因此，一本既能够系统阐述医院成本管理与成本核算理论，又具有操作指导性的教材出版是非常有必要的。本书是应时所需，应运而生。

本书共分三篇。第一篇为理论方法篇，系统介绍了医院成本核算的基本理论、方法及发展；第二篇为制度解读篇，结合新修订的医院财务制度详细讲解了医院科室成本核算、医疗服务项目成本核算、病种成本核算、成本报表与成本分析、成本控制与应用的概念、方法、流程、应用案例；第三篇为组织实施篇，介绍了医院成本核算管理的信息系统的架构、建设标准、实施工作流程。本书编写以案例为纽带保持各部分内容内在逻辑，是医院财务管理人员全面掌握医院成本管理理论与实际操作技术很好参考书。

在此，谨向本书的作者为本书出版所做的大量工作表示感谢，并希望所有阅读、使用本书的从事医院成本管理实践及教学研究的读者能够从中获益。仅此为序。

卫生部规划财务司司长

李斌

2012年8月

序 二

我国改革的目的是建立社会主义市场经济，应该说，经过三十多年坚持不懈的努力，我们在经济领域的改革已经取得举世瞩目的成就，极大地释放了生产力，使我国经济总量已跃升到世界第二位。从财政角度来看，作为建立适应社会主义市场经济体制需要的公共财政体系的重要组成部分，以部门预算、国库集中收付、政府采购等为主要内容的现代财政预算支出管理体系，财政科学化精细化管理程度越来越高。无论是从社会主义市场经济还是现代支出预算管理体系的要求来看，客观上都要求对国家举办的教科文卫等事业单位重新定位，并建立起新的微观运行机制。从2009年开始的新一轮医改就是希望在医疗卫生领域建立起与社会主义市场经济体制相适应的管理体制和运行机制，公立医院的财务会计制度改革是其新型运行机制的重要组成部分。《中共中央、国务院关于深化医药卫生体制改革的意见》和《医药卫生体制改革近期重点实施方案（2009—2011年）》以及相关的政府卫生投入、公立医院改革等配套文件都对完善公立医院财务、会计管理制度，严格预算管理，加强财务监管和运行监督提出了明确要求。

为了适应上述改革要求，财政部会同卫生部修订了《医院财务制度》和《医院会计制度》。新制度于2011年7月开始在公立医院改革国家联系试点城市执行，从2012年1月起在全国全面开始执行。

与原有医院财务、会计制度相比较，新的医院财务、会计制度适应医改意见和实施方案关于公立医院改革的相关要求，充分体现公立医院的公益性特点，进一步强化了医院的收支管理和成本核算，在医疗药品收支核算、医疗成本归集核算体系、会计科目和财务报告体系、医院财务报表注册会计师审计等方面进行了一系列重大创新。特别是重点强化了对成本管理的要求，对成本管理的目标、成本核算的对象、成本分摊的流程、成本范围、成本分析和成本控制等做出了明确规定，细化了医疗成本归集核算体系，为医疗成本的分摊与核算提供口径一致、可供验证的基础数据，并要求医院根据成本核算结果进行各种成本分析，进行成本控制，提高成本效益。这些规定，对于医院加强自身的运行管理、全面提升成本核算与控制水平提供了有力的数据支持，并为今后行政管理部门制定合理的医疗服务价格、医保机构确定付费标准、政府制定医疗卫生政策提供了重要的参考依据。

一项新的财务制度从制定到顺利地贯彻实施，需要做许多扎实细致的工作才能使

实际执行者、使用者熟悉、掌握、理解和运用自如，其中特别需要对新制度进行深入阐释及详细解读和应用示范。当我看到程薇教授主编的《医院成本管理》的书稿时，我知道她和她的同仁们正在孜孜不倦地做着这样的努力。

程薇教授作为医院财务会计制度修订工作的重要参与者，有着多年从事医院财务管理与成本核算教学、科研工作的经历，在新制度修订过程中与我们共同见证并参与了思想火花的撞击，对新制度的背景和有关具体财务政策、会计核算方法等有着深刻的理解。本书应该是她和她的同仁们这种理解的全面系统的总结和阐述，对于多年来我国医院成本管理与成本核算研究的主要理论与方法进行了梳理与总结，详细解读了新制度对医院成本管理的规定及要求，并列示了大量的医院成本核算与管理的实际案例，对于医院财务人员及医院管理者学习、理解新财务制度，运用成本管理的方法进行分析、决策具有很好的示范和参考作用，是目前医院成本管理领域较为系统全面、理论与实践结合较好的一本专著。我也衷心希望越来越多的专家学者和实际工作者关注医院财务会计理论和政策制度的研究工作，为我国医院财务会计管理工作提供更加坚实的基础。

谨向付出辛勤汗水的程薇教授和参与本书编写的所有人员表示敬意，也希望这本书能够成为财务管理、卫生管理、医院财务管理等方面实际工作者的良师益友，对大家的日常工作有所帮助。此外，对于从事医院财务管理教学、研究的人们来说，我相信这也是一本不可多得的理论与实务相结合的参考书。

财政部社会保障司副司长

余功斌

2012年8月

前 言

本人从2001年开始研究医院成本核算以来，已十余年的时间。在此期间，亲历了百花齐放的方法学研究，见证了全国各地医院从被动开展全成本核算到自觉进行成本管控的历程，参与了财政部、卫生部《医院财务制度》的修订，领悟了政府对医院财务管理的要求和思路。这十年中，积淀了诸家的思想，积累了各方的案例。终于，鼓足勇气应读者之需求开始设计本书的框架，邀天下之精英，历时一年多的撰写，反复推敲修改，终于将要忐忑面世。

本书的编写以新《医院财务制度》为宗旨，遵循理论性和实践性相结合、基础性与前沿性相呼应、普遍性与特殊性相统一的原则，以案例为主线，全过程讲述了医院科室成本核算、医疗服务项目成本核算及病种成本核算的具体方法，并针对成本报表进行分析，总结了当前我国各地公立医院成本管控与应用的案例，注重实用性，在理论与案例的相互渗透学习中使读者逐步掌握医院成本管理的精髓。本书共分为理论方法篇、制度解读篇、组织实施篇。

在本书的写作过程中，本人一直怀揣着感慨、感激、感动之心。

感慨财政部、卫生部等政府主管部门的高瞻远瞩，在新《医院财务制度》中首次写入成本管理的内容，明确将成本管理作为单独一章进行较详细地阐述，使医院开展成本核算与管理工作有了依据和目标，也让本书的撰写有了指引和标准。

感激北京市卫生局和工作在医院第一线具有丰富实践经验的财务专家们的参与，以及北京望海康信科技有限公司给予的支持。在多年的合作中，我们都已经成为好朋友，我们共同见证了我国医院成本核算的发展历程，我们也在各自不同的岗位上共同为医院成本核算及管理工作付出着自己的努力。

感动我的学生们为本书的无私奉献。自2002年起，我开始培养“医院财务管理与成本核算”研究方向的全日制硕士研究生，至今已有近20名学生在北京各三级甲等医院财务部门工作，他们为本书的撰写做出了重要贡献。作为导师，我很高兴地看到他们的迅速成长，更期盼自己的学生能成为栋梁之才。

在此特别地感谢我的学生柴冬丽和蒋艳作为主要骨干在本书编写过程中付出的大量心血，感谢我的学生——卫生部北京医院财务处杨方其、北京大学第一医院财务处龙翔凌、北京大学第三医院财务处线春燕、中国医学科学院肿瘤医院经济管理处刘妍、中国医学科学院阜外心血管病医院财务处韦健、中国中医科学院广安门医院李姣、卫生部北京医院计划财务处财务科姜颖颖、北京中医药大学财务处王芳、北京中医药大学管理学院在读学生赵丽颖、张倩、付仁明等对本书编写和校稿工作的

贡献。

同时更要感谢卫生部规划财务司李斌司长和财政部社会保障司余功斌副司长为本书所赐的序言。

感谢北京中医药大学管理学院房耘耘教授以及我们的团队给予本书编写的大力支持。

在本书的撰写过程中我们查阅了大量文献资料，自此谨向各位作者致以衷心感谢。

本书的顺利出版得到了经济科学出版社以及谭志军主任的大力支持和帮助，对此表示衷心的感谢。

本书可作为医学院校管理专业学生的教材，也可作为卫生管理人员、医院财务人员培训、进修的教材，是广大卫生管理人学习及工作的工具书。

目前，医院成本核算的相关书籍较少，尤其是结合《医院财务制度》要求的书籍是空白，公立医院正处于全面改革的攻坚阶段，医院成本管理的理论和实务内容也会不断地丰富和更新。本书在编写过程中，虽然试图对当今医院成本核算与管理最关注的问题进行深入的探讨，但由于水平有限，且相关参考书籍较少，难免存在一些疏漏和不足。在此，敬请广大读者批评指正。



2012年8月

目 录

第一篇 理论方法篇

第一章 成本概述	3
第一节 成本的含义及分类	3
第二节 成本核算与成本测算的关系	12
第二章 医院成本核算与管理概述	14
第一节 医院成本核算与管理发展历程	14
第二节 医院成本核算方法体系	24

第二篇 制度解读篇

第三章 医院成本核算概述	31
第一节 医院成本核算的基本概念	31
第二节 医院成本核算的原则	38
第四章 科室成本核算	41
第一节 科室成本核算单元划分	41
第二节 科室直接成本的归集	43
第三节 科室成本分摊的理论方法	54
第四节 医院科室成本分摊方法	59
第五节 诊次和床日成本	73
第六节 科室成本核算案例	76
第五章 医疗服务项目成本核算	107
第一节 医疗服务项目成本核算概述	107

第二节 医疗项目成本核算方法分类及比较	108
第三节 医疗项目成本核算流程	112
第四节 医疗项目成本核算方法	115
第五节 以“作业成本法”为基础的医疗项目成本核算实践	126
第六章 病种成本核算	138
第一节 病种成本核算的概念和意义	138
第二节 病种成本核算的方法	140
第三节 病种成本的计算	145
第四节 病种成本核算案例	146
第七章 成本报表与成本分析	149
第一节 医院成本报表体系	149
第二节 科室成本核算分析方法及应用	158
第三节 医疗项目成本分析及应用	170
第八章 成本控制与应用	180
第一节 成本控制与医院管理	180
第二节 成本控制管理体系	183
第三节 医院成本管理案例	192
第四节 成本在财政补偿、定价和社会保障中的应用	210

第三篇 组织实施篇

第九章 医院成本核算管理信息系统	221
第一节 医院成本核算管理信息系统	221
第二节 医院成本管理信息系统建立实施工作流程	233
附录一：医院六大类成本报表示例	238
附表1 收入成本收益总表（不含财政收入）	238
附表2 临床医疗科室收入成本收益明细表	238
附表3 临床医疗科室收入成本收益明细表（本科开单本科执行）	239
附表4 医技科室收入成本收益明细表	240
附表5 收入成本收益总表附表（不含财政收入）	240
附表6 收入成本收益总表附表（含财政收入）	242

附表 7	临床医疗科室收入成本收益明细表附表（本科开单本科执行）	243
附表 8	医院成本构成表	244
附表 9	临床医疗成本构成表	245
附表 10	医技科室成本构成表	247
附表 11	医辅科室成本构成表	248
附表 12	行政后勤科室成本构成表	250
附表 13	成本分类分析表一（按变动性划分）	251
附表 14	成本分类分析表二（按可控性划分）	253
附表 15	成本分类分析表三（按应计入方式划分）	255
附表 16	成本分类分析表四（按项目构成划分）	257
附表 17	科室成本比较分析汇总表	259
附表 18	成本项目比较分析汇总表	261
附表 19	医疗成本比较分析表	263
附表 20	成本项目分摊汇总总表	267
附表 21	临床医疗科室收益排名表	268
附表 22	医技科室收益排名表	269
附录二：	医院成本核算办法（征求意见稿）	270
主要参考文献		285

第一章 成本概述

第一节 成本的含义及分类

一、成本的含义

成本（Cost）是指生产活动中所使用的生产要素的价格，成本也称生产费用。

人们要进行生产经营活动或达到一定的目的，就必须耗费一定的资源（人力、物力和财力），其所费资源的货币表现及其对象化称为成本。随着商品经济的不断发展，成本概念的内涵和外延都处于不断地变化发展之中。它有以下几方面的含义：

（1）成本属于商品经济的价值范畴。即成本是构成商品价值的重要组成部分，是商品生产中生产要素耗费的货币表现。

（2）成本具有补偿的性质。它是为了保证企业再生产而应从销售收入中得到补偿的价值。

（3）成本本质上是一种价值牺牲。它作为实现一定目的而付出资源的价值牺牲，可以是多种资源的价值牺牲，也可以是某些方面的资源价值牺牲；甚至从更广的含义看，成本是为达到一种目的而放弃另一种目的所牺牲的经济价值，在经营决策中所用的机会成本就有这种含义（见图 1-1）。

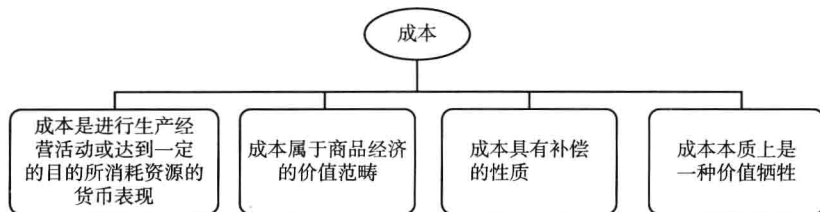


图 1-1 成本的含义

医院成本是指医院在提供预防、医疗、康复等医疗服务过程中所消耗的物化劳动价值（C）和必要活劳动价值（V）的货币表现。

医疗成本是指医院开展医疗服务及其辅助活动发生的各项费用，包括人员经费、耗用的药品及卫生材料费、固定资产折旧费、无形资产摊销费、提取医疗风险基金