



根据财政部、卫生部2010年12月联合颁发的
《医院财务制度》、《医院会计制度》编写!

新编医院会计 实务指南

XINBIAN YIYUAN KUIJI
SHIWU ZHINAN

主 编 徐力新
副主编 郑阳晖 张秋艳
主 审 刘殿奎

中山大学出版社



卫生部2010年12月联合颁发的
《医院财务制度》、《医院会计制度》编写!

新编医院会计 实务指南

XINBIAN YIYUAN KUIJI
SHIWU ZHINAN

主 编 徐力新
副主编 郑阳晖 张秋艳
主 审 刘殿奎

中山大学出版社

· 广州 ·

版权所有 翻印必究

图书在版编目 (CIP) 数据

新编医院会计实务指南/徐力新主编; 郑阳晖, 张秋艳副主编. —广州:
中山大学出版社, 2011. 12

ISBN 978 - 7 - 306 - 04058 - 9

I. ①新… II. ①徐… ②郑… ③张… III. ①医院—会计—指南
IV. ①R197.322 - 62

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2011) 第 210277 号

出版人: 祁 军

策划编辑: 李 文

责任编辑: 李 文

封面设计: 曾 斌

责任校对: 尚于力

责任技编: 黄少伟

出版发行: 中山大学出版社

电 话: 编辑部 020 - 84111996, 84113349, 84111997, 84110779

发行部 020 - 84111998, 84111981, 84111160

地 址: 广州市新港西路 135 号

邮 编: 510275 传 真: 020 - 84036565

网 址: <http://www.zsup.com.cn> E-mail: zdcbs@mail.sysu.edu.cn

印 刷 者: 广州市新明光印刷有限公司

规 格: 787mm × 960mm 1/16 23 印张 447 千字

版次印次: 2011 年 12 月第 1 版 2011 年 12 月第 1 次印刷

定 价: 45.00 元

如发现本书因印装质量影响阅读, 请与出版社发行部联系调换

《新编医院会计实务指南》

编委会

- 顾 问 欧 斌 (广东省财政厅副厅长)
- 主 编 徐力新 (广东省人民医院副院长)
- 副主编 郑阳晖 (广东省人民医院计财处副处长)
- 张秋艳 (中山大学肿瘤防治中心 财务处处长)
- 主 审 刘殿奎 (卫生部规财司副司长)
- 编 委 冯 欣 (广东省人民医院计财处 注册会计师)
- 陈慧彦 (广东省人民医院计财处 会计师)
- 欧 凡 (广东省人民医院计财处 会计师)
- 陈丽云 (广东省人民医院计财处 会计师)

序

时值医改攻坚阶段。为了给医改的进一步推进创造条件，财政部、卫生部联合颁发了《医院财务制度》、《医院会计制度》等系列制度。新制度紧贴我国社会主义市场经济的发展及医药卫生体制的不断改革和深化，为准确反映医疗机构收支情况、规范财务行为、强化预算约束及推进成本管理提供了政策依据。

新制度的颁布和实施，将对医院基础会计核算及经济管理工作产生重要影响。如何正确理解制度、执行制度，落实新制度对医院的管理要求，是当前医院管理者和广大医院财务人员面临的重要任务。广东省医院财务工作者适时编写了《新编医院会计实务指南》，以满足各级医疗机构的实际工作需要。

本书的编写团队中既有卫生行政部门中负责财务管理的领导，又有在综合大医院从事多年财务核算、经济管理工作，有着丰富实践经验的专家。其中有的专家多次参与新制度制定的讨论、修改工作，一定程度上保证了本书对制度的准确理解及把握。

本书遵循制度要求，以切实满足医院财务人员的实际会计工作需要为目标，力争涵盖医院各类经济事项的会计核算方法，实例全面、讲解细致、可操作性强。

强调基础，提升管理，是本书的另一特色。作者在注重基本会计核算的同时，也结合新制度对医院内部管理各方面的要求，兼顾了医院管理等相关知识讲解。医院管理者也需要全面的财务基本知识，相信本书的出版能给他们带来裨益。

愿本书的出版有利于医院财务、会计制度的实施，能给医院管理者和财务人员带来切实帮助！

陳嘯宏

2011年11月8日

目 录

第一章 总 论	(1)
第一节 《医院财务制度》、《医院会计制度》修订的意义	(1)
一、深化医药卫生体制改革的重要举措	(1)
二、符合财政科学化、精细化管理要求	(1)
三、适应内部管理要求,有利于加强医院管理	(2)
第二节 新的《医院财务制度》、《医院会计制度》的特点	(3)
一、根据职能定位,明确制度适用范围	(3)
二、落实医改意见,强化预算约束	(3)
三、完善财务管理体制,规范财务行为	(3)
四、夯实资产负债信息	(4)
五、体现净资产实际价值	(4)
六、科学界定收支分类	(4)
七、强化成本管理和成本控制	(5)
八、完善财务报告体系,增强了会计信息的完整性	(5)
九、建立医院年度财务报告注册会计师审计制度	(6)
第三节 会计机构与会计人员	(6)
一、会计机构	(6)
二、会计人员	(7)
三、会计工作岗位	(9)
第二章 收入的管理与核算	(10)
第一节 收入的意义	(10)
一、医院收入的概念	(10)
二、医院收入管理的原则和要求	(11)
第二节 医疗收入的管理与核算	(12)
一、医疗收入的概念和分类	(12)

二、医疗收入的管理原则和要求	(12)
三、医疗收入的核算	(13)
第三节 财政补助收入的管理与核算	(17)
一、财政补助收入的内容及其管理	(17)
二、财政补助收入的核算	(18)
第四节 科教项目收入的管理与核算	(20)
第五节 其他收入的管理与核算	(21)
一、其他收入的内容及其管理	(21)
二、其他收入的核算	(22)
第三章 支出的管理与核算	(27)
第一节 医院支出管理的原则和要求	(27)
第二节 医疗业务成本的核算	(27)
一、医疗业务成本的核算内容	(27)
二、医疗业务成本的核算方法	(29)
第三节 财政项目补助支出的管理与核算	(40)
一、财政项目补助支出的概念	(40)
二、财政项目补助支出的核算	(40)
第四节 科教项目支出的管理和核算	(43)
一、科教项目支出的概念	(43)
二、科教项目支出的核算范围与方法	(43)
第五节 管理费用的管理与核算	(44)
一、管理费用的内容	(44)
二、管理费用的核算	(44)
第六节 其他支出的核算	(47)
一、其他支出的概念	(47)
二、其他支出的核算	(47)
第四章 结余的管理与核算	(51)
第一节 结余的内容与管理	(51)
一、结余的概念	(51)
二、结余的归集和管理要求	(52)
第二节 结余核算的范围和方法	(52)
一、本期结余的核算范围和方法	(53)

二、财政补助结转（余）的核算范围和方法	(55)
三、科教项目结转（余）的核算范围和方法	(57)
第五章 流动资产的管理和核算	(59)
第一节 货币资金的管理和核算	(59)
一、现金的管理和核算	(60)
二、银行存款的管理和核算	(62)
三、零余额账户用款额度的核算	(65)
四、其他货币资金的核算	(66)
第二节 应收及预付款项的管理和核算	(67)
一、应收及预付款项的管理	(67)
二、财政应返还额度的核算	(68)
三、应收款项的核算	(69)
第三节 库存物资的管理与核算	(77)
一、库存物资管理	(77)
二、库存物资的核算	(78)
三、在加工物资的核算	(83)
第四节 待摊费用的管理和核算	(85)
第六章 固定资产的管理和核算	(86)
第一节 固定资产的管理	(86)
一、固定资产概述	(86)
二、固定资产实物管理	(86)
三、固定资产账务及辅助管理	(87)
四、固定资产分类	(87)
五、固定资产折旧	(87)
第二节 固定资产的核算	(88)
第三节 在建工程的管理和核算	(95)
一、在建工程概述	(95)
二、在建工程的主要账务处理	(96)
第四节 基建并账的核算	(99)
一、基本建设投资会计核算概述	(99)
二、基建并账的会计处理	(100)

第七章 无形资产的管理和核算	(105)
第一节 医院无形资产的管理	(105)
一、无形资产的概念及管理	(105)
二、无形资产的内容	(105)
三、无形资产的内部控制	(106)
第二节 医院无形资产的核算	(106)
第八章 对外投资的管理和核算	(112)
第一节 医院对外投资的管理	(112)
第二节 医院对外投资的核算	(113)
一、短期投资的核算	(113)
二、长期投资的核算	(114)
第九章 负债的管理及核算	(118)
第一节 负债的概述及管理	(118)
第二节 流动负债的核算	(119)
一、流动负债的概念	(119)
二、流动负债的核算	(119)
第三节 非流动负债的核算	(128)
一、非流动负债的概念	(128)
二、非流动负债的核算	(129)
第十章 净资产的管理及核算	(132)
第一节 净资产的概念及构成	(132)
一、医院净资产的概念	(132)
二、医院净资产的构成	(132)
第二节 基金的管理及核算	(134)
一、事业基金的管理及核算	(134)
二、待冲基金的概述及核算	(136)
三、专用基金的管理和核算	(138)
第十一章 财务报告与分析	(141)
第一节 会计报表的编制	(141)
一、资产负债表	(141)

二、收入费用总表	(152)
三、医疗收入费用明细表	(157)
四、现金流量表	(163)
五、财政补助收支情况表	(168)
第二节 会计报表附注及编制说明	(172)
一、医院会计报表附注概述	(172)
二、医院会计报表附注披露的内容	(172)
第三节 财务情况说明书及附表的编制	(176)
一、财务情况说明书的编制	(176)
二、财务情况说明书附表的编制	(179)
第四节 财务分析	(182)
一、医院财务分析概述	(182)
二、医院财务分析的方法	(183)
第十二章 新旧制度的衔接	(192)
第一节 新旧制度衔接总要求	(192)
一、时间要求	(192)
二、衔接工作步骤	(192)
第二节 将原账科目余额转入新账	(198)
第三节 按照新制度对部分资产负债表项目进行追溯调整	(212)
一、调整财政补助基本支出结转事项	(212)
二、追溯确认待冲基金	(213)
三、计提固定资产折旧	(214)
四、补记长期债权投资利息	(214)
五、调整坏账准备	(215)
六、冲销开办费	(215)
第四节 按照新制度将基建账相关数据并入新账	(216)
一、明细科目设置	(216)
二、期初余额的确定	(216)
第五节 会计报表新旧衔接	(218)
一、资产负债表新旧衔接	(218)
二、其他报表的新旧衔接	(229)
财政部、卫生部关于印发《医院财务制度》的通知	(230)

附录一 医院财务制度	(231)
附录二 医院会计制度	(248)
附录三 费用类明细科目表	(309)
附录四 新旧医院会计制度有关衔接问题的处理规定	(321)
附录五 新旧医院会计制度衔接信息系统的调整要点	(332)
后 记	(354)

为适应财政预算管理体制改革、国库管理制度改革的新要求，新的医院财务、会计制度作出了相应完善，更加符合财政科学化、精细化管理要求。

三、适应内部管理要求，有利于加强医院管理

目前，随着覆盖城乡全体居民的基本医疗保障制度框架的基本建立，全国已建立了基本医疗保障体系，不仅要求医院进一步降低医疗服务成本，提高服务效率和质量，而且在付费方式方面也发生了较大变化。医疗保险制度、药品流通体制、医疗卫生体制三改联动，我国医疗市场发生了很大的变化，同时我国加入 WTO，医疗服务市场逐步开放，医疗服务市场的竞争将日趋激烈，许多新情况和新问题近年来大量出现，医院面临着许多新的考验与挑战，内部管理要求也逐渐提高。面对激烈竞争的医疗市场，医院和基层医疗卫生机构财务、会计工作的作用将不仅限于记账及核算，更重要的是规范运行机制、提供财务信息及决策依据并开展科学高效的财务管理。

（一）筹资多元化

医院自身经营性日渐突现，医院的筹资渠道也由过去主要靠财政拨款走向多元化，医院一方面通过组织收入来实现可持续发展，另一方面通过银行贷款、融资租赁等方式解决医院发展面临的资金需求，对医院会计核算和财务信息披露提出了更高要求。

（二）经营模式多样化

随着医疗体制的不断改革和深化，以及许多新的经济业务事项的出现，如医院集团化管理、托管、重组等，拓宽了医院财务管理的范畴，对医院财务管理也提出了更高的要求。

（三）管理要求专业化

为适应医院发展模式和管理方式的变化，医院财务核算越来越复杂，经济管理也要求越来越精细。同时，相关部门管理要求越来越高。例如，财政部门要求医院会计核算准确、会计信息真实可靠；物价部门要求医院收费透明、成本核算准确；卫生行政部门要求医院信息公开，以方便病人选择医院、选择医生等，这些都对医院财会内部管理工作提出了更高要求。

新的医院财务制度、会计制度，正是全面地适应了医院内部管理要求，真实地反映各项会计信息，发挥参谋助手、效益管理及监督职能等作用，有利于加强医院管理。

第二节 新的《医院财务制度》、《医院会计制度》的特点

新的《医院财务制度》、《医院会计制度》适应了当前医疗体制改革及部门预算、国库集中收付、政府收支分类、国有资产管理改革的要求，以及医院内外环境的变化，体现医疗机构财务管理与会计核算行业特点。

一、根据职能定位，明确制度适用范围

根据医改对基层医疗卫生机构与公立医院功能定位与补偿机制的不同，本次制度修订，对基层医疗卫生机构与公立医院分设不同的财务制度与会计制度，对前者强调预算管理，对后者更加强调成本管控。且《医院财务制度》的制度适用范围中，不但包括了各级各类独立核算的公立医院，社会资本举办的各类非营利性医疗机构也可以参照执行。这是《医院财务制度》为了落实鼓励社会办医，促进多元化办医格局的新医改要求而做出的调整，使得各类非营利性医疗机构有章可循，有制度规范。

二、落实医改意见，强化预算约束

《医院财务制度》明确了国家对医院实行“核定收支、定项补助、超支不补、结余按规定使用”的预算管理辦法。地方可结合本地实际，对有条件的医院开展“核定收支、以收抵支、超收上缴、差额补助、奖惩分明”等多种管理办法的试点。

同时，《医院财务制度》规定，医院要加强预算执行结果的分析 and 考核，并将预算执行结果、成本控制目标实现情况和业务工作效率等一并作为内部业务综合考核的重要内容。逐步建立考核结果与年终评比、收入分配挂钩机制。主管部门（举办单位）应会同财政部门制定绩效考核办法，对医院预算执行、成本控制以及业务工作等情况进行综合考核评价，并将结果作为对医院决策和管理层进行综合考核、实行奖惩的重要依据。

三、完善财务管理体制，规范财务行为

《医院财务制度》规定，医院和基层医疗卫生机构均实行“统一领导、集中管理”的财务管理体制；三级医院须设置总会计师，其他医院可根据实际情况参照设置。

医院财务管理体制的完善，是财务部门发挥重要管理作用的制度保障，有

利于加强财务部门对医院经济活动的财务控制和监督，防范财务风险。

四、夯实资产负债信息

新制度引入了折旧制度，要求固定资产和无形资产按其规定使用年限计提折旧或摊销，在资产负债表中以净值列示。将医院与医疗保险机构的结算差额定性为商业折扣，及时冲销这部分应收款，避免虚增债权。以体现医院资产的真实价值，使会计信息更真实。

同时，新制度对应付票据、预收账款及其他应付款等负债类科目进行了梳理，如将应付票据作为总账类科目核算等，负债核算更明细、更清晰。《医院财务制度》也要求加强负债管理，对不同性质的负债分别管理，及时清理并按照规定办理结算，限制医院借入非流动负债，对医院风险防范提出要求。

五、体现净资产实际价值

新制度下按照权责发生制原则，以计提折旧的方式反映固定资产的价值转移，增设累计折旧作为固定资产科目备抵，以准确反映固定资产的使用状况、价值变动情况和真实的价值。相应的，取消了“固定基金”科目和“修购基金”科目，净资产改为以净值反映固定资产价值，更能反映医院的真实权益。

六、科学界定收支分类

（一）按照收入来源合理划分收入类别，全面反映各类收入

根据收入来源渠道不同，将医院收入划分为医疗收入、财政补助收入、科教项目收入和其他收入。首先，根据医改意见关于“通过实行药品购销差别加价、设立药事服务费等多种方式逐步改革或取消药品加成政策”的要求，药品收入不再作为公立医院的重要收入来源单独反映，而是归入医疗收入中一并反映，弱化药品对医疗成本的补偿作用；同时解决了长期以来医院医疗、药品的收支不配比、财务信息失真等问题。其次，增设科教项目收入，核算医院取得的除财政拨款以外的专门用于科研项目、教学项目需要单独报账的专项资金，对科教项目收入的具体内容及核算渠道予以规范，适应医院科研、教学管理的需要，且更能真实地反映医院的结余。

（二）按支出用途合理划分费用类别

根据费用用途不同，按照收支配比原则并考虑财政拨款、科教收入收付实现制的要求，将医院相关费用划分为医疗业务成本、财政项目补助支出、科教项目支出、管理费用和其他支出。首先，新制度将药品费用合并到医疗业务成本中核算，有效地处理医疗、药品收支不配比问题，弱化了药品对医疗成本的

补偿作用，同时不再将管理费用在医疗支出和药品支出之间进行分摊；其次，科教项目收支需单独核算，专款专用。因此，与科教项目收入相对应，设置“科教项目支出”科目。

七、强化成本管理和成本控制

新财务制度、会计制度要求医院加强成本核算与成本管理，降低医疗成本。成本管理的目的是全面、真实、准确反映医院成本信息，强化成本意识，提高医院绩效，增强医院在医疗市场中的竞争力。

新制度同时规定了成本核算应遵循的原则，并按核算对象将成本核算划分为科室成本核算、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，对核算的基本方法也作出了统一规定。新制度为医院成本核算及管理提供制度保障，将促进成本核算不断细化，层层深入，奠定了政府定价、绩效评价及考核的数据基础。

新制度同时要求医院在保证医疗服务质量的前提下，建立、健全成本定额管理制度、费用审核制度等，采取有效措施控制成本费用支出。

八、完善财务报告体系，增强了会计信息的完整性

新制度根据财政预算管理 with 医院经营管理的要求，增加了报表，改进报表项目与排列方式并丰富了财务指标体系，同时对会计报表附注的编制作出规定。

新的财务报表体系一方面反映医院真实的经营状况，有利于医院管理者做到心中有数，做好内部管理；另一方面也有利于加强外部监督，如审计监督、行政监督、舆论监督和社会监督等。同时，也在一定程度上实现了与国际惯例及企业会计制度的接轨。

（一）引入财政补助收支情况表

财政补助收支情况表以资金性质为确认标准，反映所有财政拨款情况的书面文件，能够按照收付实现制原则准确核算财政补助资金，满足预算管理部门对财政性资金监督管理的需要。

（二）引入现金流量表

现金流量表基于收付实现制，能直接反映现金及其等价物的来龙去脉、偿债能力和运营情况，可以提供评价医院财务状况、实施财务管理措施、合理调控医院资金的必需数据，是医院经济运行健康与否的书面文件之一。该表的引入，完善了医院会计报表体系，进一步满足了内部管理和对外发布的需要。

（三）引入会计报表附注

会计报表附注是财务报表不可或缺的重要组成部分，是对资产负债表、收入费用表、现金流量表、财政补助收支情况表等报表中列示项目的文字描述或明细资料，以及对未能在这些报表中列示项目的说明等，使得财务报表充分发挥其效用。

（四）改进报表设计及格式

新财务、会计制度对报表设计及格式也进行了改进，如资产负债表中固定资产以净值列示，引入“存货”概念等，有利于如实反映单位的资产情况；收入费用表借鉴国际惯例及企业会计制度按多步式进行设计，分步反映了医疗结余、业务结余的形成过程，及财政项目补助结转（余）、科教项目补助结转（余）的情况，同时可单独反映医院管理费用水平，提供的收支信息更清晰。

九、建立医院年度财务报告注册会计师审计制度

卫生部会同财政部等部门印发的《关于公立医院改革试点的指导意见》（卫医管发〔2010〕20号）等医改配套文件均对发挥会计师事务所的审计监督作用提出明确要求。落实医改意见及实施方案有关要求，摸清医院家底、防范财务风险、完善激励约束机制、加强医院内部预算和成本管理、加强医改资金的使用监督等各项工作，都离不开真实、可靠的财务信息。注册会计师对医院财务报表进行审计，有助于提高医院会计信息质量，增强财务状况和经营成果的真实性和公信力；有利于进一步加强对政府卫生投入资金使用情况的监督管理，形成科学有效的监督体系，是确保医改资金投入与使用安全、规范、透明和有效的重要机制。

第三节 会计机构与会计人员

一、会计机构

根据《中华人民共和国会计法》（以下简称《会计法》）及《医院财务制度》的要求，医院应设立专门的财务机构，按国家有关规定配备专职人员，会计人员须持证上岗。三级医院须设置总会计师，其他医院可根据实际情况参照设置。医院实行“统一领导、集中管理”的财务管理体制。医院的财务活动在医院负责人及总会计师领导下，由医院财务部门统一管理。

二、会计人员

(一) 总会计师

总会计师是指具有较高的会计专业技术职务，协助单位主要行政领导人工作的专门人员，是单位行政领导成员。其组织领导本单位的财务管理、成本管理、预算管理、会计核算和会计监督等方面的工作，参与本单位重要经济问题的分析和决策。《医院财务制度》规定，三级医院须建立总会计师制度，其他医院可根据实际情况参照建立。明确总会计师的地位，有利于总会计师依法充分行使职权，发挥总会计师应有的作用。

1. 总会计师任职条件

按照《总会计师条例》（1990年国务院令第72号）规定，总会计师的任职条件具体包括以下几个方面：①坚持社会主义方向，积极为社会主义市场经济建设和改革开放服务。②坚持原则，廉洁奉公。③取得会计师专业技术资格后，主管一个单位或者单位内部一个重要方面的财务会计工作的时间不少于3年。④熟悉国家财经纪律、法规、方针和政策，掌握现代化管理的有关知识。⑤具备本行业的基本业务知识，熟悉行业情况，有较强的组织领导能力。⑥身体健康，胜任本职工作。

2. 总会计师职责

(1) 编制和执行预算、财务收支计划，拟定资金筹措和使用方案，开辟财源，有效地使用资金。

(2) 进行成本费用预测、计划、控制、预算、分析和考核，督促医院有关部门降低消耗、节约费用，提高经济效益。

(3) 建立、健全经济核算制度，利用财务会计资料进行经济活动分析。

(4) 承办医院主要行政领导人交办的其他工作。

(5) 总会计师负责对本医院财会机构的设置和会计人员的配备、会计专业职务的设置和聘任提出方案；组织会计人员的业务培训和考核；支持会计人员依法行使职权。

(6) 总会计师协助医院主要行政领导人对医院的经营和发展以及基本建设投资等问题作出决策。

(7) 总会计师参与医院管理、工资奖金等方案的制定；参与重大经济合同的研究、审查。

3. 总会计师权限

(1) 总会计师对违反国家财经纪律、法规、方针、政策、制度和有可能在经济上造成损失、浪费的行为，有权制止或者纠正。制止或者纠正无效时，提