

医院 会计与财务管理

主编 高广颖 赵晓雯 李月明

混合滚动全面预算方式

医院资金运动过程

医疗服务费

卫生材料费趋势分析

医院的收入管理岗位流程

内科成本构成

科室成本分摊流程

作业成本法计算原理

内科成本构成

医院资金运动过程

科室成本分摊流程

混合滚动全面预算方式



人民卫生出版社
PEOPLE'S MEDICAL PUBLISHING HOUSE

医院 会计与财务管理

第2版 2015年12月第1次印刷

《医院会计与财务管理》是“十三五”
规划教材

《医院会计与财务管理》

《医院会计与财务管理》

《医院会计与财务管理》

《医院会计与财务管理》

北京市教育委员会公共管理类专业建设项目(PXM 2012-014226-00-00090)

医院 会计与财务管理

主 编 高广颖 赵晓雯 李月明
编 者 (以姓氏笔画为序)

王秋宇 (首都医科大学卫生管理与教育学院)

石林梅 (哈尔滨医科大学卫生管理学院)

朱俊利 (首都医科大学卫生管理与教育学院)

李月明 (卫生部医疗卫生体制改革办公室)

宋彦杰 (首都医科大学附属北京天坛医院财务处)

赵晓雯 (哈尔滨医科大学卫生管理学院)

徐小雪 (哈尔滨医科大学卫生管理学院)

高广颖 (首都医科大学卫生管理与教育学院)

崔 雁 (首都医科大学附属北京天坛医院财务处)

教材秘书 陈治水 (北京市肿瘤医院医保处)

段 婷 (首都医科大学卫生管理与教育学院)

人 民 卫 生 出 版 社

图书在版编目(CIP)数据

医院会计与财务管理/高广颖等主编. —北京:人民卫生出版社, 2013. 1

ISBN 978-7-117-16823-6

I. ①医… II. ①高… III. ①医院-会计-教材②医院-财务管理-教材 IV. ①R197.322

中国版本图书馆 CIP 数据核字(2012)第 305166 号

人卫社官网	www.pmph.com	出版物查询, 在线购书
人卫医学网	www.ipmph.com	医学考试辅导, 医学数据库服务, 医学教育资源, 大众健康资讯

版权所有, 侵权必究!

医院会计与财务管理

主 编: 高广颖 赵晓雯 李月明

出版发行: 人民卫生出版社(中继线 010-59780011)

地 址: 北京市朝阳区潘家园南里 19 号

邮 编: 100021

E - mail: pmph@pmph.com

购书热线: 010-67605754 010-65264830

010-59787586 010-59787592

印 刷: 北京市安泰印刷厂

经 销: 新华书店

开 本: 787×1092 1/16 印张: 25

字 数: 608 千字

版 次: 2013 年 1 月第 1 版 2013 年 1 月第 1 版第 1 次印刷

标准书号: ISBN 978-7-117-16823-6/R · 16824

定 价: 53.00 元

打击盗版举报电话: 010-59787491 E-mail: WQ@pmph.com

(凡属印装质量问题请与本社销售中心联系退换)

前言

随着医疗卫生体制改革的深入,公立医院回归公益性已成为医疗卫生体制改革的主要宗旨之一。卫生政策的变化,使得医院的内外部环境发生了很大的变化,对医院财务活动也提出了新的要求。2011年1月根据国务院医改工作的统一部署,财政部会同卫生部等有关部门颁布了《医院财务制度》、《医院会计制度》、《基层医疗卫生机构财务制度》、《基层医疗卫生机构会计制度》和《医院财务报表审计指引》等五项制度,并于2012年1月1日起在全国施行。同时,1998年财政部、卫生部印发的《医院财务制度》和《医院会计制度》同时废止。

新修订的医院财会制度充分体现了公立医院公益性的特点,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等方面进行了一系列重大的修订和改变。

医院会计与财务管理课程是一门专业性较强的课程,是卫生事业管理专业的必修课程之一。很多医学院校社会医学与卫生管理专业都开设了这门课程。随着我国新的医院财会制度的逐步施行,原有的教材已经不能适应医院财会制度改革的需要,急需一本针对新修订的医院财会制度,融合会计学和财务管理学理论基础,具有较强实际操作性的医学院校《会计与财务管理》的教材。

《医院会计与财务管理》一书适应医疗卫生体制改革的变化,满足社会医学与卫生事业管理学科的需要,组织部分开设该课程的医学院校高校教师和医院财会工作人员,发挥他们财务会计理论知识、丰富的高校教学经验和医院财务会计工作的实际操作经验,编写了一部满足高等医学院校教学需要的教材,同时该教材也可以作为卫生管理人员、医院财务会计人员培训时的参考教材。

本教材包括上下两篇,共分十四个章节。上篇介绍医院会计的基本理论和方法,包括六章内容。下篇介绍医院财务管理的知识和理论,包括八章内容。本教材在编写过程中,并不仅仅局限于新修订的医院财会制度的内容,而是参考和借鉴了企业财务管理的思路和方法,结合新出台的医院会计制度,系统介绍了医院会计与财务管理的内容。要求学生不仅要掌握医院财务管理的基本内容,更要学习和掌握企业会计和财务管理的基本理论和知识。

在本教材的编写过程中,得到了各位编委的大力支持和配合,倾注了各位编委的心血、

知识和经验。同时得到了北京市教育委员会公共管理类专业建设经费(PXM 2012-014226-00-00090)的资助,召开了教材编写讨论会和统稿会议,保证教材编写的完整性和质量。在此对各位编委的付出和北京市教委的经费资助表示感谢!

由于水平有限,教材编写过程中难免存在一些缺点和不足,恳请广大读者在阅读过程中,多多批评指正,并提出宝贵意见!

首都医科大学 高广颖

2012 年 12 月

目 录

上篇 医院会计

第一章 医院会计概论	1
第一节 医院会计概述	1
第二节 医院会计核算的基本前提和一般原则	5
第三节 会计核算方法	11
第四节 医院会计的特点及其改革历程	12
第二章 会计等式与借贷记账法	21
第一节 会计要素与会计等式	21
第二节 会计科目与账户	32
第三节 借贷记账法	37
第三章 会计凭证、账簿和会计核算处理程序	46
第一节 会计凭证	46
第二节 会计账簿	59
第三节 会计核算处理程序	70
第四章 医院主要经营过程核算	75
第一节 资金筹集业务核算	76
第二节 购买业务核算	80
第三节 制剂业务核算	84
第四节 医疗服务业务核算	87
第五节 科教业务核算	97
第六节 行政后勤业务核算	100
第七节 结余的形成及分配业务核算	102
第八节 资金的退出业务核算	106
第五章 医院财务报告	115
第一节 医院财务会计报告概述	115
第二节 资产负债表	119
第三节 收入费用总表	127
第四节 现金流量表	139

第五节 财政补助收支情况表	149
第六节 成本报表	154
第六章 医院财务分析	159
第一节 财务分析概述	159
第二节 医院的基本财务分析方法	163
第三节 财务比率分析方法	172
第四节 综合分析与评价	179

下篇 医院财务管理

第七章 医院财务管理概述	185
第一节 财务管理概述	185
第二节 医院财务管理的原则、职能和内容	191
第三节 医院财务管理的方法	198
第四节 医院财务环境分析	201
第五节 新财务会计制度相关内容	204
第八章 财务管理的价值观念	210
第一节 货币时间价值	210
第二节 风险价值	220
第九章 医院筹资管理	226
第一节 医院筹资概论	226
第二节 医院筹资的渠道与方式	228
第三节 医院筹资数量的预测	240
第四节 资金成本	244
第五节 资本结构	250
第六节 杠杆原理	254
第十章 医院投资管理	262
第一节 医院投资管理概述	262
第二节 投资项目中的现金流量分析	264
第三节 投资决策指标	269
第四节 固定资产投资	277
第五节 风险投资决策	283
第六节 对外投资管理	288
第十一章 医院运营资金管理	293
第一节 运营资金概述	293
第二节 现金管理	294
第三节 应收账款管理	302
第四节 库存物资管理	305
第十二章 医院预算与管理	313

第一节	医院全面预算管理概况	313
第二节	医院全面预算的编制	316
第三节	全面预算的编制方法	320
第四节	医院的全面预算管理	326
第五节	医院全面预算管理的内容	327
第十三章	成本核算与管理	334
第一节	医院成本核算与管理概述	334
第二节	成本核算的理论	338
第三节	科室成本核算	345
第四节	项目成本核算	349
第五节	病种成本和诊次成本的核算	352
第六节	成本分析和控制	354
第十四章	财务会计内部控制	360
第一节	医院财务会计内部控制与管理概述	360
第二节	财务会计内部控制与管理的基本要求	363
第三节	内部控制主要内容和要求	365
第四节	内部控制的评价与监督	379

附 录

附录一	复利终值系数表(FVIF 表)	382
附录二	复利现值系数表(PVIF 表)	384
附录三	年金终值系数表(FVIFA 表)	386
附录四	年金现值系数表(PVIFA 表)	388

上篇 医院会计

第一章 医院会计概论

教学目的:本章主要介绍了医院会计的基本概念和基本理论。通过本章的学习,让学生掌握医院会计的基本概念和职能;熟悉医院会计核算的基本前提和一般原则;了解医院会计的特点及《医院会计制度》和《医院财务制度》的变化要点。

医院会计概论是医院会计学习的起点,任何一门学科,通常都要从原理入门,学习与掌握该学科的基本理论、基本概念和基本方法等。会计也不例外,会计是一门实践性很强的应用学科,尤其注重方法和技巧。但是,科学的方法和技巧都是在理论指导下的具体应用。因此,会计理论的学习对会计知识的掌握和运用至关重要。通过本章的学习,能够理解并掌握医院会计的概念等基本理论,为以后各章节的学习打下良好的基础。

第一节 医院会计概述

会计是一种经济管理活动,是因经济管理的客观需要而产生,并随着经济管理活动的发展而发展。它通过记录、计算,准确地反映和监督经济活动过程中的各种资源消耗和经营成果是会计的基本职能。会计的核算和监督是以货币为主要计量单位,以真实、合法的会计凭证为依据,具有连续性、系统性、全面性和综合性等特点。

一、会计的产生

在人类社会的生产活动中,人们一方面要创造物质财富,另一方面又要发生劳动消耗。自然人们会很关心耗费带来的成果,力求以尽可能少的劳动消耗,取得尽可能多的成果。这样就需要采取一定的方法对劳动耗费和所取得的成果进行观察、计量、记录和比较。随着生产活动的日益复杂,单凭头脑记忆已不能完成这项工作,于是就产生了原始的计量、记录行为。远在原始社会末期,我国就出现了“结绳记事”、“刻木记日”等原始的记录计算方法。

随着社会生产力的发展,一方面人类的的生产活动出现了剩余产品;另一方面随着文字、数字和货币的出现,对生产活动的记录、计算过程也越来越复杂和专业化,于是会计活动从

生产活动中逐渐独立出来,并成为一项专门的技术性工作。可以说,一定数量的剩余产品以及文字、数字和货币的出现是会计产生的重要前提。

纵观古今中外和会计的发展历史我们可以得出:

第一,会计是适应社会生产的需要而产生的。社会存在和发展的基础是生产,而生产离不开管理,管理离不开会计。社会越进步,现代化程度越高,会计越重要。

第二,会计本身有一个不断发展、变化、提高和完善的过程。会计的发展取决于生产力水平的提高和社会制度的变革。而不同历史阶段促进会计发展的共同性因素,则是经济资源的有限性和人类对资源利用效益最大化的追求。

第三,从会计方法的发展演变来看,会计记账方法的演变过程可以概括为:叙述性记录—单式记账法—复式记账法。

二、医院会计的概念

“会计”一词从字面上解释,“会”是聚合的意思,“计”是计算的意思。清代学者焦循所著《孟子正义》一书解释道:“零星算之为计,总合算之为会。”其意思是说,岁末的全年总合计算以及日常的零星计算,合起来即“会计”。虽然这种简单的字面解释无法表述会计的全部内容,但仍然概括了会计核算方面的基本特征。

会计的历史源远流长,现在人们所说的会计,是指以货币为主要计量单位,以凭证为依据,采用专门的方法,对会计主体的经济活动进行全面、综合、连续、系统的核算与监督,向有关方面提供会计信息,参与经济管理,旨在提高经济效益的一种管理活动。

(一) 会计的分类

会计可以按照不同的标准进行分类,按照核算与监督的对象及内容不同,会计可以分为企业会计和预算会计。

1. 企业会计 是以货币为主要计量单位,连续、系统、全面地核算与监督各类企业资金活动过程及结果的专业会计,是企业经营管理的一个重要组成部分,是一个经济信息系统。企业会计是核算与监督社会再生产过程中属于生产流通、电子商务、广告传媒等领域的各类企业经营活动和经营结果的会计体系。企业会计包括:工业企业会计、商业企业会计,交通运输企业会计、农业企业会计、旅游饮食服务企业会计、邮电通讯企业会计、施工企业会计、房地产企业会计、金融企业会计、电影新闻出版企业会计、对外经济合作企业会计等。

2. 预算会计 是以货币为主要计量单位,连续、系统、全面地核算与监督各级事业单位、行政单位和财政机关预算资金活动过程及结果的专业会计,是国家预算管理的重要组成部分。预算会计是以预算管理为中心的宏观管理信息系统和管理手段,是核算与监督事业单位、行政单位预算收支和中央及地方各级政府财政总预算执行情况的会计体系。包括事业单位会计、行政单位会计和财政总预算会计等。

事业单位、行政单位和财政机关同属于非物质生产部门。其业务及资金活动过程与企业相比有较大差别。它们组织及使用的资金基本上属于社会再生产过程中分配领域的国家预算资金。因此,在会计分类上把这部分单位的会计统称为预算会计。又因为事业单位、行政单位和财政机关的业务活动与执行预算的任务不同,其会计核算的对象与具体内容也存在相应差别,故将其会计分别称为事业单位会计、行政单位会计和财政总预算会计,前两者

又统称为单位预算会计。

（二）医院会计的概念

医院是以向人们提供医疗护理服务为主要工作内容的医疗机构,根据不同的标准,医院有不同的分类,本书中所指的医院是指公立医院。2010年财政部颁布的《医院财务制度》(财社[2010]306号)和《基层医疗卫生机构财务制度》(财社[2010]307号)(以下简称新财务制度)对公立医院的范围给出了明确的界定:公立医院(以下简称医院)包括综合医院、中医院、专科医院、门诊部(所)、疗养院等,不包括城市社区卫生服务中心(站)、乡镇卫生院等基层医疗卫生机构。基层医疗卫生机构的范围包括政府举办的独立核算的城市社区卫生服务中心(站)、乡镇卫生院等基层医疗卫生机构。基层医疗卫生机构主要负责提供疾病预防控制等公共卫生服务及基本医疗服务、诊疗常见病、多发病,而公立医院主要承担危重急症和疑难病症救治、科研、教学等多方面的职能。

医院是实行差额预算的卫生事业单位,医院会计制度是我国预算会计体系的重要组成部分。新财务制度第九条规定: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”的预算管理办法。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。

根据会计核算、监督对象和适用范围的相关规定,医院会计属于预算会计范畴。医院会计是以货币为主要计量单位,对医院资金运动的过程及结果进行连续、系统、完整地反映和监督,向与医院有经济利益关系的各方提供所需要的会计信息、为医院内部管理者进行运营决策、编制预算以及评价考核工作业绩提供重要依据的一项经济管理活动。

三、医院会计核算的对象

医院会计核算的对象是医院资金的运动。研究会计核算的对象可以使我们对医院会计所要反映和监督的内容进行总体的了解。在各个医院里,资金运动的具体过程总是表现为各种各样众多的业务活动。医院的业务活动主要包括医疗、科研、教学以及其他与之相关的其他活动。

为了提供医疗服务,医院需要消耗各种资源。为了取得这些资源医院就需要不断地筹集和投放资金(医院取得的补偿主要包括国家财政补助、向病人收费或医疗保险机构付费等)。将货币资金转化为各项资产,如购买药品、卫生材料、各种医疗设备等。在提供医疗服务的过程中,医院要发生各种材料的消耗,设备的磨损,同时也要发生工资的支付和其他费用的支出。这些耗费,即为物化价值和劳动价值转化为医疗劳务价值的过程。在这个过程中,医院既取得有关收入,又发生各种相关费用。医院在持续运营的过程中,收入与费用相抵后的结余即为医院的经营成果。此外,在购买物资和取得补偿的过程中,医院还会与患者、医疗保险机构、政府部门以及相关单位形成各种应收应付等经济行为。

此外,医院开展的科研和教学活动也要发生资金的筹集、投放和消耗等经济行为。由此可见医院开展的医疗服务、科研和教学等活动,实际上就是一个资金运动的过程,医院会计就是要对这些经济活动进行准确的核算,从而提供完整真实的有关医院财政补助预算收支执行情况、资产负债等财务状况以及收入、成本费用等运营成果的信息,以满足会计信息使用者的需要。医院资金运动的简化过程如图 1-1 所示。

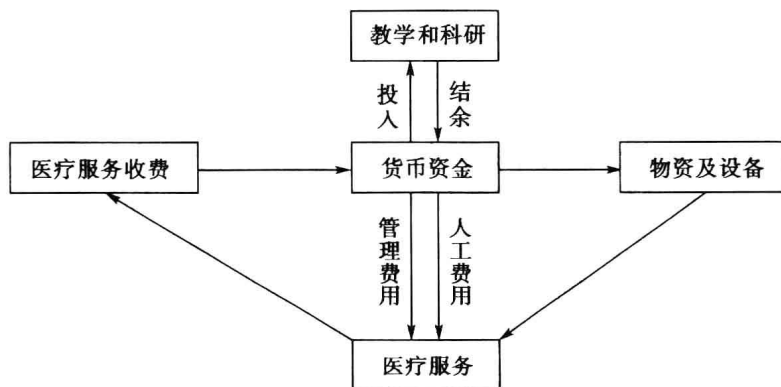


图 1-1 医院资金运动过程图

四、医院会计的职能

会计职能是指会计在企业、事业单位经济活动中所具有的对财产物资和业务收支活动进行管理方面的功能,即会计能干什么。医院会计的职能,与企业会计职能保持一致,具有反映和监督职能。

(一) 反映职能

医院会计的反映职能是指会计通过确认、计量、记录、报告从数量上综合反映医院的经济活动情况,为医院的经济管理提供可靠的经济信息的功能。如对医院在开展医疗服务活动中,业务收入的取得,费用的控制,结余的计算等进行全面核算,并以会计报表或其他形式向信息使用者报告经济信息。这种反映的职能是医院会计的首要职能,也是医院会计工作的基础。其表现主要是对经济活动进行记录、计算、分类、汇总,并将经济活动的各项内容转换为会计信息,转换为能在会计报告中概括并综合反映医院财务活动状况的会计信息。

医院会计反映职能的主要特点有:①会计主要是从数量方面反映各单位的经济活动,从而为经济管理提供数据资料;②会计是对医院经济活动进行全过程的反映,即会计不仅反映过去,还要预测未来经济活动,为医院管理者进行管理经营决策服务;③会计反映具有完整性、连续性和系统性。

(二) 监督职能

医院会计的监督职能是指按照经济管理的一般规律,根据政策、法律和规章制度的要求,运用会计对经济活动、单位预算执行情况反映的价值指标,按照一定的目标和要求,指导和调节经济活动的功能。与其他会计一样,会计监督是在会计反映基础上进行的,主要特点有:①会计监督主要是利用价值指标进行货币监督;②会计监督包括事前、事中和事后监督;③医院会计监督的职能也在医院会计核算的全过程中,严格按照法律、法规、预算的要求行事。医院会计与企业会计相比,由于具有使用预算资金的特征,监督的地位更为重要,其会计监督又表现为对医院会计核算过程的监督。因此,医院会计担负着会计管理的重任,它既为医院经济管理提供信息资料,又直接履行管理的职能。

反映和监督是医院会计的两个基本职能,两者之间密切联系相辅相成。反映是会计监督的基础,没有核算所提供的各种信息,监督就失去了依据;而监督又是会计核算质量的保证,只有核算,没有监督,就难以保证核算所提供信息的真实性和可靠性。在实际工作中反

映和监督往往是结合在一起进行的。

会计的职能除了核算和监督两个基本职能外,还有参与经济预测、经济决策以及经济活动分析等职能。

第二节 医院会计核算的基本前提和一般原则

医院会计核算是在一定的前提条件和原则基础上进行的。会计前提是对会计资料的记录、计算、归集、分配和报告进行处理和运用的假设前提和制约条件,如果离开了这些前提及制约条件,会计核算的各种数据便无从产生,也无从解释或运用。同样,医院会计核算的一般原则,是对会计工作及由此产生的会计信息的基本要求,是我国会计核算工作应当遵循的基础性规范。

一、医院会计核算的基本前提

会计核算的基本前提,也称会计假设,它是人们对那些未经确认或无法正面论证的经济事物和会计现象,根据客观的正常情况或趋势所作的合乎事理的推断。医院会计核算的基本前提包括会计主体、持续经营、会计分期、货币计量。

(一) 会计主体

会计主体是会计工作为其服务的特定单位和组织,指医院会计确认、计量和报告的空间范围,明确会计主体是组织会计核算的首要前提。

一般来说,凡有经济业务的任何特定的独立实体,如需独立核算盈亏或经营成果及编制独立的会计报表,就可以构成一个会计主体。在会计主体假设前提下,医院会计核算应当以医院自身发生的各项经济业务为对象,记录和反映其自身的各项经济活动。

需要特别指出的是,会计主体与法律主体并不是等同的概念,所有的会计主体不一定是法律主体,但所有的法律主体都应该是会计主体。例如一家医院拥有若干分院,为了全面反映各分院的财务状况与经营成果,可以将各分院作为一个会计主体开展会计核算,但分院却不是法律主体。

区别一所医院或医疗机构是否是一个会计主体,主要包括三个方面:①是否拥有独立的资金;②是否进行独立的经济活动;③是否实行独立的会计报告。

凡同时符合以上三个条件的经济组织,即为一个独立的会计主体。

(二) 持续经营

持续经营是指在正常情况下,医院将按照既定的经营方针和预定的经营目标一直无限期的运营下去,而不会存在破产和停业清算的情况。它是会计假设中一个极为重要的内容。有了持续经营的前提,医院在会计信息的收集和处理上所使用的会计处理方法才能保持稳定,会计记录和会计报表才能真实可靠。会计核算上所使用的一系列会计处理方法都是建立在持续经营的前提基础上的。

持续经营假设为许多资产计量和费用分配奠定了理论基础,例如在持续经营的前提下,医院可以正常使用它所拥有的资产,偿还正常的债务、进行会计记录、按照成本记账、确定折旧方法计提折旧等。同时也为确定各种费用分配方法提供了依据,也建立起了会计确认和计量的原则。如固定资产价值在取得时按成本入账,折旧按使用年限或按工作量分期摊销;

无形资产的摊销;预提和待摊费用的分配;资产、负债划分为流动和长期;收益确定和费用分配的应计原则等,都必须在这一前提下才有意义。

但是在市场经济条件下,由于价值规律和竞争而产生优胜劣汰,医院也无法违背这一规律。医院的关、停、并、转,使正常的经营活动无法维持,即持续经营前提已不能成立,建立在此前提之下的各种会计准则将不再适用,而只能用另外一种特殊的会计准则进行会计处理。如对破产清算的单位,历史成本原则已不适用,必须用清算价格来确定其财产价值,其会计处理也就应当遵循清算会计的相关规定。

《事业单位会计准则》中对事业单位持续经营前提规定为:会计核算应当以事业单位各项业务活动持续正常地进行为前提。医院的会计核算也应遵循这一会计假设。

(三) 会计分期

会计分期是指人为地把持续不断的医院业务运营活动,划分为一个首尾相接、等间距离的会计期间,以便分期地确定费用、收入和经营成果或收支结余,分期地确定各期初期末的资产、负债和净资产的数量,进行结账和编制会计报表,及时有效地向有关方面提供财务状况和财务成果的会计信息。

有了会计分期,才产生了本期与非本期的区别;有了本期和非本期的区别,才产生了权责发生制和收付实现制;有了会计分期,也就有了预收、预付、应收、应付、预提、待摊等一些特殊的会计方法。由此可见,会计分期规定了会计核算的时间范围,是适时总结业务活动或预算执行情况的重要前提条件之一。只有规定固定的会计期间,才能把各期的财务成果进行比较。我国事业会计准则规定,事业单位会计采用“公历制”,即每年1月1日至12月31日为一个会计年度,中间还可分为季度和月份,均按公历制计算。

根据世界各国对预算年度的规定不同,会计年度采用的形式有:公历制(即每年1月1日起至本年12月31日止),如中国、德国、匈牙利、波兰、瑞士、朝鲜等国;四月制(即每年4月1日起至次年3月31日止),如英国、加拿大、印度、日本、新加坡等国;七月制(即每年7月1日起至次年6月30日止),如瑞典、澳大利亚等国;十月制(即每年10月1日起至次年9月30日止),如美国、缅甸、泰国、斯里兰卡等国。

《事业单位会计准则》对会计分期前提的规定是:会计核算应当划分会计期间、分期结算账目和编制会计报表。会计期间分为年度、季度和月份,会计年度、季度和月份的起讫日期采用公历日期。会计期间的划分为财务报告期间和截止日的确定提供了基础,《医院会计制度》规定医院财务报告分为中期财务报告和年度财务报告,以短于一个完整的会计年度的期间(如季度、月度)编制的财务报告为中期财务报告,年度财务报告则是以整个会计年度为基础编制的财务报告。

(四) 货币计量

货币计量又称货币计量单位,是指会计主体的业务管理活动及其结果,必须以货币作为计量尺度予以综合反映。会计核算必须选择货币作为会计核算上的计量单位,并以货币形式反映单位的生产、经营的全过程,从而使会计核算的对象统一表现为货币运动,全面反映医院的财务状况和经营成果。由此可见,会计计量之所以以货币为统一计量单位,主要是因为货币是现代经济中一切有价物的共同尺度,是商品交换的媒介物,是债权债务清算的手段。

会计综合反映医院的资产、负债、净资产、收入和费用等方面的信息,货币是最理想的计

量单位,其他如实物、劳务计量尺度都不具有这种功能。

货币计价前提包括三个方面的内容:

1. 货币计量单位是会计计量的基本计量单位,其他单位是辅助的;
2. 在多种货币同时存在的条件下,或某些业务是用外币折算时,需要确定一种货币为记账本位币,我国会计准则规定以人民币为记账本位币;
3. 货币计量单位是借助价格来完成的,如某些经济业务没有客观形成的市场价格作为计量依据时,应选择合理的评估方法来完成计量工作。

《事业单位会计准则》中对事业单位货币计价前提的规定是:会计核算以人民币为记账本位币。发生外币收支的,应当折算为人民币核算。

应当注意的是,货币计量前提是以币值的相对稳定为基础的,在恶性通货膨胀或物价急剧变化的情况下,就需要采用特殊的会计准则来进行处理,如通货膨胀会计。货币计量假设是一种币值不变的会计假设,是指在正常的会计处理过程中,不考虑币值变动的影响,即假定货币价值稳定不变。币值不变假设是历史成本原则的理论基础。假定货币稳定保证了不同时期的会计信息具有可比性。

在医院会计核算中遵循了上述四项基本假设,在会计报表中无需说明;若有违背,则应作为重大事项的揭示予以说明和反映。

上述会计核算的四项基本假设,具有相互依存、相互补充的关系。会计主体确立了会计核算的空间范围,持续经营与会计分期确立了会计核算的时间长度,而货币计量则为会计核算提供了必要手段。没有会计主体,就不会有持续经营;没有持续经营,就不会有会计分期;没有货币计量,就不会有现代会计。

二、医院会计核算的一般原则

医院会计核算的一般原则是指对医院会计核算进行指导的基础性规范,是对会计工作及由此产生的会计信息的基本要求,会计核算的一般原则包括三个方面的内容:一是衡量会计信息质量的会计原则,主要有真实性原则、相关性原则、可比性原则、一致性原则、及时性和明晰性原则等;二是确认和计量方面的会计原则,主要有权责发生制原则、配比原则、专款专用原则、历史成本原则、划分收益性支出和资本性支出的原则等;三是修正会计原则,主要有谨慎性原则、重要性原则和实质重于形式原则。

(一) 衡量会计信息质量的会计原则

1. 真实性原则 是指医院会计核算应以实际发生的经济业务和以合法的凭证为依据,进行会计计量、编报财务报告,客观真实地反映医院的财务收支状况及其结果。按照这个要求,会计核算的对象应该是医院实际已经发生的经济业务,并有合法的凭证作为依据,利用符合经济业务特点的方法或标准进行核算。

会计信息的真实性,是保证医院会计核算质量的首要条件,真实性原则要求会计处理必须做到内容真实确切、数字准确无误、项目全面完整、手续齐全完备、资料及时可靠。

2. 相关性原则 又称有用性原则,是指医院会计核算所提供的会计信息应当符合国家宏观经济管理的要求,满足利益相关各方的需要,即预算管理和有关各方了解医院财务状况及收支情况的需要,满足医院内部加强管理的需要。会计信息相关性,是随着医院的内外环境的变化而变化的。在计划经济时期,医院的会计工作和会计信息主要是为满足国家对其

直接管理而服务的,其信息的主要内容是资金的收、付、存的基本内容。随着社会主义市场经济等外部形势的变化,医院的会计信息也必须随之变动。医院的资产、负债和净资产及其变化情况,已成为最为有用的经济信息,成为加强医院内部、外部管理的必需。因此,医院必须按相关性原则进行会计处理,并提供有用的会计信息。

如果会计信息提供以后,没有满足会计信息使用者的需要,对会计信息使用者的决策没有什么作用,就不具有相关性。

3. 可比性原则 又称统一性原则,是指医院会计核算应当按照统一规定的会计处理方法进行,同行业不同单位会计指标应当口径一致,相互可比。这条原则要求的内容:一是会计处理在同一行业内、医院之间应采取统一的方式和方法,统一按行业会计制度进行;二是同一医院在不同地点、不同时间发生的相同类型的经济业务,应采用统一的方式、方法处理,以保证医院内部各类业务事项的可比性。会计信息的可比性是提高会计信息可利用程度的一个很重要的内容。

4. 一致性原则 是指医院各个会计期间共同所用的会计处理方法、程序和依据应当前后一致,不得随意变更。如确有必要变更,应当将变更的情况、原因和对医院财务收支结果的影响在财务报告中说明。在会计核算中,某些业务往往存在着多种核算方法可供选择使用,如材料的计价方法、累计折旧、坏账准备的计提方法及收支结余确定方法等。为了保证会计报表前后期有关数据的可比性,防止因会计方法变更影响会计数据的客观性,会计处理方法必须前后各期保持一致。

5. 及时性原则 是指对医院的各项经济业务应当及时进行会计核算。及时性内容包括两个方面:一是医院的会计处理应当及时,即会计事项的账务处理应当在当期内进行,不能延至下一会计期间或提前至上一会计期间;二是会计报表应在会计期间结束后,按规定日期呈报给上级主管部门、财政部门、出资者及其各方利益关系人,不得影响有关各方使用报表。及时性原则是保证会计信息使用者及时利用会计信息的必要条件,但医院不得为满足及时性原则而提前结账和赶制会计报表,否则将违背真实性原则。

6. 明晰性原则 又称清晰性原则,可理解性和可辨认性原则,是指医院会计记录和会计报告应当清晰明了,便于理解和运用。提供会计信息的目的在于使用,要使用会计信息就必须理解、明了会计信息所说明的问题。因此,要求医院所提供的会计信息简明、易懂、明了地反映医院的财务状况和业务运营成果。明晰性原则是对会计技术提出的质量要求。

(二) 确认和计量方面的会计原则

1. 权责发生制原则 又称应计制或应计基础、应收应付制,是指医院会计以收入和支出(费用)是否已经发生为标准来确认本期收入与支出(费用)的处理方式,即以收付应归属期间为标准,确定本期收入和支出(费用)的处理方法,其主要内容为:凡是当期已经实现的收入和已经发生应当在本期负担的费用,无论款项是否收付,都应当作为本期的收入和支出(费用)处理;凡是不属于本期的收入和支出(费用),即使款项已经在本期收付,也不应作为本期的收入和支出(费用)入账。权责发生制是对收入、支出(费用)确定和计价的一般原则,也是一种记账基础。

与权责发生制相对应的原则为收付实现制,又称现金制。收付实现制,是指以货币资金的实收实付为基础来确认收入和支出(费用)的处理方式。凡是在本期实际收到的款项,或在本期实际支出的款项,无论该项收入、支出(费用)发生在什么时间,是否应归本期,都作为