

# 医院

# 责任会计

马耀南 宋新岚 李安洲 编著

主审 林则田 张书彩

.322

人民出版社

YIYUANZERENKUAJI

YIYUANZERENKUAJI

## 医院责任会计

马耀南 宋新岚 李安洲 编著

责任编辑 王智娜

\*

河南人民出版社出版发行

河南科学院地理所印刷厂印制

\*

787×1092毫米 32开本 7.375印张 159千字

1997年12月第1版 1997年12月第1次印刷

印数1—3 000册

ISBN7-215-04005-4/F·735

定 价 10.00元

# 前 言

卫生部门特别是医院怎样适应并实现国民经济的两个根本性转变,是一个重要和需要迫切研究的课题。另外,投入不足与严重浪费并存,是当前我国卫生部门存在的一个重要问题。为强化医院内部管理,研究和探索以较少的投资取得较高效益的方法和路子,使医院的经济管理水平有一个质的飞跃,促使其增长方式由粗放型向集约型转变,我们编写了这本《医院责任会计》。

本书是在总结我国改革开放以来,医院经济管理经验的基础上,将责任会计的理论与医院内部的机构设置,经营机制,内部资金运动特点等情况相结合建立的医院责任会计制度。

为了能够适应医院会计制度的改革,我们在编写过程中,充分考虑了这一因素,根据“会计准则”和“财务通则”的原则,以“资产=负债+所有者权益”的会计等式,将会计对象按资产、负债、所有者权益、收入、费用和利润六大要素进行分类。

作为国内首次较系统地对医院责任会计理论的探索,不免存在一定的错漏,恳请专家读者不吝指教。

作 者

1996. 9

# 目 录

<b>第一章 总 论</b> .....	(1)
第一节 医院责任会计的概念.....	(1)
第二节 医院责任会计的基本原则.....	(8)
第三节 医院责任会计的环节.....	(10)
第四节 医院责任会计地位和作用.....	(12)
<b>第二章 医院责任会计的前期准备</b> .....	(16)
第一节 清查财产 核实资金.....	(16)
第二节 健全定额管理.....	(17)
第三节 制订内部结算价格.....	(26)
第四节 加强计量和原始记录工作.....	(31)
第五节 组织内部结算中心.....	(35)
<b>第三章 医院责任单位的划分</b> .....	(39)
第一节 责任单位的意义和作用.....	(39)
第二节 划分责任单位的原则和要求.....	(41)
第三节 责任单位的类别.....	(43)
<b>第四章 责任指标体系</b> .....	(51)
第一节 责任指标.....	(51)
第二节 责任预算.....	(55)

第三节	各类责任预算的编制 .....	(59)
第五章	内部结算方法 .....	(73)
第六章	责任会计的核算 .....	(84)
第一节	会计科目的设置 .....	(84)
第二节	医疗型责任单位责任会计的业务核算 ..	(97)
第三节	药剂科责任单位责任会计的业务核算 .....	(116)
第四节	总务科责任单位责任会计的核算.....	(136)
第五节	器械科责任单位责任会计的核算.....	(158)
第六节	供应室责任单位责任会计的核算.....	(166)
第七节	行政管理责任单位责任会计的核算.....	(170)
第七章	责任业绩报告.....	(177)
第一节	责任业绩报告的作用和种类.....	(177)
第二节	责任业绩报告的编制.....	(182)
第三节	责任会计报表与财务会计报表的核对 .....	(200)
第四节	责任业绩报告的汇总.....	(204)
第八章	责任业绩的考核与奖惩.....	(213)
第一节	责任业绩考核的依据和方法.....	(213)
第二节	责任业绩分析.....	(217)
第三节	责任奖惩.....	(222)

# 第一章 总 论

建立以责任会计为主要形式，完善医院内部责任核算和监督体系，是微观会计改革的重点，也是医院适应改革要求，转变会计职能，提高会计工作水平，加强会计核算的一种十分有效的会计管理方法。从贯彻经济责任制，推行目标管理来看，实行医院责任会计，显得更为必要。

## 第一节 医院责任会计的概念

### 一、我国医院责任会计的实践

责任会计在西方是管理会计的一个分支，它是在本世纪二十年代以来，随着现代化大生产的发展，逐步将科学管理方法引进会计领域中而形成和发展的。我国以往没有责任会计这个名词，但现在已在逐步形成和发展中。五十年代，特别是在第一个五年计划期间，我国企业内部开展了班组形式的群众性经济核算，主要是以班组为单位，把技术经济指标落实到班组或个人，有的企业同时实行了计件工资制度。这种职责结合的做法，在一定程度上具有责任会计的某些特征。经过几十年的实践活动，我国不少企业把会计核算，岗位责任制和按劳分配三者结合起来，并学习借鉴了西方责任会计中的一些有益经验，逐步研究建立起了适应本企业的责任会计核算体系和方法。

而作为医院责任会计的实践,则是从八十年代初开始的。党的十一届三中全会以后,我国的国民经济飞速发展,人民群众的生活水平有了很大提高,因而人民群众对医疗保健的需求亦随之提高。但由于以往过于强调卫生事业的福利性,三次大幅度降低医疗收费标准,尤其是我国还处在社会主义初级阶段,生产力水平相对较低,国家对医院的投入不足,致使医院入不敷出、房屋破旧、设备简陋,人民群众看病难、住院难的矛盾日渐突出。在这种情况下,一些有识之士开始认识到,卫生部门也必须按照客观经济规律办事。1979年,卫生部在上海召开会议,推广黑龙江省延寿县医院药品的管理经验和吉林省德惠县实行科室核算的经验。1981年,卫生部、财政部、国家劳动总局发布了《医院经济管理暂行办法》。该办法要求医院必须加强经济管理,讲究成本与效益的比例关系,追求以最低限度的医疗耗费,取得尽可能大的医疗效果,运用经济手段管理医院。在药品管理方面,医院实行了“金额管理、重点统计、实耗实消”的管理办法。在“定额管理、合理使用、保证供应、加速周转”的前提下,制订了较为科学的医院物资管理制度。在科室核算方面,医院借鉴企业管理经验,推行了“五定一奖”经济核算制。即对科室“定人员、定任务、定技术指标、定收入、定消耗,医院定期进行分析与考核,收益的高低与奖金挂钩”。这种权、责、利相结合的管理制度,在一定程度上具有责任会计的某些特征。1985年4月,国务院批转了卫生部《关于卫生工作改革若干政策问题的报告》。各地卫生部门根据文件精神,采取了许多改革措施,全国大部分医院都推行了权责利相结合的各种形式的管理责任制,调动了医院职工工作的积极性。集体所有制卫

生机构，实行了“独立核算、自负盈亏、按劳分配、民主管理”的管理办法，其经济状况有了较大改善。1988年以后，随着我国卫生事业改革的不断深化，医院管理运行机制开始向经营管理型转变。医院会计也逐渐出现了由事后核算转向事前预测和事中控制的迹象，并且引进了一些管理会计的方法，参与医院管理决策。会计核算和管理无疑比过去大大前进了一步，也更具有了责任会计的某些特征。近几年来，医院为了适应社会主义市场经济体制，借鉴了工商企业改革的思路，按照分级管理的原则，加快了办院模式的转变。医院普遍推行了综合目标管理责任制，强化了院科两级核算制度。出现了人人肩上有指标，千斤重担有人挑的局面。体现了按劳分配、效率优先、兼顾公平的原则。充分调动了医院职工的积极性和创造性，医院的活力大大增强。上述做法类似责任会计，但还不同于或有别于医院责任会计。例如关于医院责任单位的划分、责任预算的编制、内部转移价格的制订、责任业绩的考核与奖惩等等，都需要加以总结提高，逐步完善，才能符合责任会计的要求，才能发挥医院责任会计应有的作用。

## 二、医院责任会计的概念

从责任会计的产生及我国医院责任会计的实践可以看出，医院责任会计既是一种管理制度，又是一种控制系统和信息系统。为了准确地把握医院责任会计的本质，就应该从其性质、目的、对象、方法等几个方面去认识。

医院责任会计是医院会计的重要组成部分。既然会计是一种管理活动，作为其组成部分的责任会计和会计一样，无疑也是一种管理活动。由于医院责任会计是一种事中控制的

执行会计，是对医疗业务过程进行的直接的价值管理。因而，医院责任会计的管理活动性质更为明显，是对医院管理活动的进一步深化。

医院责任会计的目的是指实行了医院责任会计所要达到的目标。医院经济管理的目的是为了降低医疗成本，提高医院的综合效益。既然医院责任会计和医院财务会计一样，都是医院经济管理的一个重要组成部分，那么，医院责任会计的最终目的也是为了提高医院的综合效益。但是，医院不同的经济活动所采取的管理方式和手段是不一样的。随着医疗专业化、系统化的发展，医院内部各科室的协调和合作就显得越来越重要，从而也就需要加强医院计划管理，通过科学的方法将医院规定的总目标具体落实到各科室，从而使医院内部各科室的权、责、利通过价值计算加以量化，并使其有机地结合起来。医院责任会计的实施正是为了满足这种需要。因此，医院责任会计的直接目的就是为调动广大职工的积极性，确保医院医疗业务计划的完成和超额完成。

医院责任会计的对象即医院责任会计反映和控制的内容，是医院内部各科室在医疗服务过程中的资金占用、耗费和成果。医院责任会计的对象是由其目的所决定的。如前所述，医院责任会计的目的是调动医院内部各科室医疗服务的积极性，以保证医院计划的顺利实施。医院责任会计是一种内部控制会计，这种控制是以科室或内部责任单位为基础的内部控制，这就决定了医院责任会计反映、核算、控制和考核的对象，是医院内部各科室或各责任单位的资金运动，而不是整个医院的资金运动。这与传统的医院财务会计存在着一定差别。传统的医院财务会计不仅包括医院内部价值方面

的管理控制，还包括医院与病人、医院与上级主管部门、以及医院与财政、银行等方面的财务关系，它反映的是医院经济活动的全过程，从而形成了财务会计特有的连续、系统、全面、综合的记录方法。而医院责任会计的范围不仅是从价值方面，还从实物方面反映医院的经济活动，它的重点不在全面反映，而在于对可控内容的反映。因此，医院责任会计有其价值与非价值，定性与定量相结合的指标体系。可见，医院责任会计与医院财务会计是从不同的角度对医院资金运动进行反映的两种不同的信息系统。

医院责任会计方法的采用，取决于它所反映和控制的对象，因此，医院责任会计主要是通过“设立目标——记录现实——分析考评”的方法来实现对过程的控制。为了确立目标，首先，需要采取划分责任单位的方法，建立医院各级各类责任单位，确定责任承担者；其次，需要采用目标管理的方法，使医院内部各单位的管理具体化、网络化，促使责任单位努力按既定目标做好本职工作。为了记录现实，需要运用会计核算方法，进行记录、记量，并采取责任转帐的方法划清各责任单位之间的经济责任，使各责任单位的业绩评价建立在客观和可比的基础之上。为了对其责任进行分析评价，需要编制责任业绩报告，反映各责任单位的实际业绩，采取差异分析等方法，将目标与实绩进行比较分析，进行业绩评估，提供奖惩依据。由此可见，医院责任会计方法除了运用一般的会计核算方法以外，还要运用确定责任单位的方法，目标管理的方法，责任转帐的方法，差异分析方法等一系列专门的方法。

通过以上对医院责任会计的性质、目的、对象和方法的

分析，医院责任会计的本质可以概括为：医院责任会计是一种内部控制会计，它是以前医院内部各责任单位的业务经济活动为对象，以调动职工的积极性，提高医院整体效益为目的，采用专门的方法，对各责任单位的资金占用、耗费和成果进行核算和监督的管理活动。

### 三、医院责任会计与医院财务会计的关系

责任会计是会计的一个组成部分，它与财务会计既有联系又有区别。

二者的联系，主要表现在：

1、医院责任会计与医院财务会计都是会计，都具有核算和监督职能，都是以提高医院综合效益为目的，都是以价值为主要手段进行的管理。

2、在医疗服务过程中，资金、成本、收入既可以按责任单位进行划分和归集，也可以按财务会计所反映的医疗服务项目进行划分和归集，二者在一定条件下可以相互融合。

3、整个医院的各项财务指标，既可以按责任单位所承担的经济责任内容来分解与汇总，也可以按财务管理的要求和经济内容设置项目来划分和归集。就是说，每一项财务指标可以落实到有关责任单位，每个责任单位各项责任指标的汇总，又可以形成医院不同性质的财务指标，两者在一定条件下可以相互渗透。例如医院的成本费用指标，既可以按财务管理的要求分支出项目来进行核算，也可以按责任单位分解核算，虽然各环节的价值不尽一致，但医院财务总成本与各责任单位成本之和是一致的。

二者的区别，主要表现在：

1、核算目的不同。责任会计核算的目的是为医院管理提供责任履行情况的信息，解决医院内部各责任单位的分配问题，促使责任单位和个人积极完成医院目标；财务会计的目的，主要是为所有者提供医院资金动态财务状况和经营成果信息。因此，前者是内向服务，后者主要是外向服务。

2、主体和方法不同。责任会计是以医院内部各责任单位为主体，以责任单位所承担的医疗任务和经济责任作为归集收入、划分成本费用和资金的标准，核算方法灵活多样，不强求一致；医院财务会计则是以医院为会计主体，按国家统一规定的会计制度进行核算，以医疗服务项目及为此而发生的成本费用作为归集收入、划分成本、资金的标准，帐户设置、记帐规则、报表种类和格式均有统一规定。

3、核算内容和形式不同。医院责任会计只核算责任单位可以控制的经济活动，它是一种把事前预测、事中控制、事后反馈紧密结合起来的经营管理型会计；医院财务会计则要核算医院全部经济活动，它是一种事后核算和反映的报帐型会计。

4、作用不同。医院责任会计的作用在于确定责任界限，反映责任履行，控制责任指标，考核责任效果，以满足医院经济责任制的需要，确保医院目标的实现，为微观管理服务；医院财务会计的作用则是反映和监督财经纪律、法规和医院财务制度的贯彻执行情况及其收支是否合理合法，主要为宏观经济管理服务。

5、核算价格不同。医院责任会计主要是核算各责任单位可控的经济活动，除了按实际价格结算外，为了排除外来因素的影响，对各责任单位之间的劳务转移，还需制定内部转

移价格，并按内部结算价格进行核算；医院财务会计因为要反映医院财务状况和实际经营成果，必须按实际价格结算。

## 第二节 医院责任会计的基本原则

医院责任会计的原则是指医院实行责任会计、建立责任会计制度必须遵循带有普遍指导意义的准则和规范。它是医院责任会计理论体系的一个重要组成部分。根据我国医院责任会计的实践，并吸收企业责任会计的一些有益经验，医院责任会计应遵循的基本原则有以下六条：

### 一、可控性原则

是指责任单位只对其职责范围内可以控制的经济活动负责，超出这个范围的经济责任，就不负责。经济责任的可控程度一般可分为四类：一是完全可以直接控制的，二是部分可以直接控制的，三是可以间接控制的，四是完全不能控制的。根据责任的可控程度划分归属，能够责任分明，奖惩兑现。对于完全不能控制的经济活动，当然不能归属责任单位承担责任。但是，可控与不可控是相对的，在一定条件下，它们是可以相互转化的，低层次的不可控因素，可为较高层次的可控所替代。因为责任会计的控制目的，在于使医疗服务过程中所发生的各类问题都有人负责，所支付的一切费用都有人控制。对于整个医院来说，一切活动都应该是可控的，都必须加强管理。

### 二、一致性原则

是指医院各责任单位的责任目标要与医院的总目标一

致，各项责任指标的预算、核算口径应该一致，考核评价业绩的标准也必须一致，以便保证医院整体利益和局部利益的协调。当责任单位之间出现矛盾时，应以维护整体利益为前提，要从有利于医院发展和不损害对方正当利益出发，采取责任转帐等办法予以解决。

### 三、重要性原则

是指在责任会计管理与控制过程中要抓主要矛盾。管理本身就存在一个效益问题，若某项工作的管理成本超出实施该工作所获的效益时，就会出现得不偿失的情况。因此，医院责任会计不能事无巨细都管，必须抓住重点。凡是对提高医院经济效益起重要作用的因素，以及在目标管理中出现较大偏差时，都应予以重视，分析原因并采取相应管理措施。这样，就可以使医院管理人员能从繁杂的经济现象和大量的经济信息中找出应该着重管理的方面，更好地加强控制。

### 四、责、权、利相结合原则

是医院实施责任会计的一条重要原则。医院责任会计的主要任务，就是要在责任单位权力范围内确定其应承担的责任，根据考评情况进行奖惩。一般情况下，责、权、利三者基本上应是正比例关系。责、权、利只有紧密结合起来，才能充分调动责任单位的积极性。

### 五、反馈性原则

信息反馈是医院决策的基础，建立医院责任会计的要求之一就是要及时、准确、可靠地反馈经济信息，以便及时发

现偏差并作出合理的决策，实现管理目标。因此，医院责任会计要建立信息反馈的组织体系和科学的指标体系，而且，反馈的信息要讲求时效，要真实准确，以便责任单位及时掌握自身目标执行的进展情况，及时调整他们的行为，保证责任目标的实现。

## 六、专业管理与群众管理相结合原则

医院责任会计是医院整个管理制度的一部分，是为实现医院总体目标服务的。因此，必须发挥医院全体职工的积极性。要做到层层有责任，事事有人管，形成纵横交错的管理网络。要把管理控制权力适当交给广大职工群众，既有专业管理，又有群众管理，把两者结合起来，才能保证医院责任会计的顺利实施。

## 第三节 医院责任会计的环节

要充分发挥医院责任会计在医院管理中的作用，就必须建立一个科学合理的责任会计体系。由于医院规模的大小、特点和管理的不同，因此，各医院责任会计的具体做法不一定完全一致，但总的说来，医院责任会计的基本环节有以下五个方面：

### 一、划分责任单位

这是实施医院责任会计的首要环节。如果不先划分责任单位，医院的经济责任指标就无法分解落实，核算、考核和奖惩就缺乏可靠的依据。只有首先合理、恰当地划分责任单

位，明确了职责和权限范围，各责任单位就能为医院的共同目标而努力工作，责任会计才可能在这个前提条件下顺利地实施。

## 二、落实责任目标

根据责任单位的职责范围，将医院总体目标的各项经济指标层层分解落实到各责任单位，形成各责任单位的责任目标，按照这些规定的指标，各责任单位一般都要编制责任预算。责任预算有的只包括资金预算，有的还要包括成本费用预算和利润预算。责任预算是在医院总预算的基础上，为适应对内管理的需要而编制的，它必须以医院预算为依据。因为医院预算规定了医院总目标和整个经济活动规划，责任预算则是为了实现医院总目标而将其规定的各项经济技术指标层层落实到各责任单位，它是保证医院预算实现的手段。

## 三、核算责任过程

为了正确及时地掌握各责任单位的经济活动，了解责任任务的执行情况，确定责任单位所承担的经济责任，必须建立一整套记录、计算、会计处理原则和程序，以及各责任单位之间的责任结算办法。因此，要制定内部结算价格，以便确定单位间的责任转移价值，进行转帐结算；要建立结算中心，采取内部转帐或内部银行结算方式；为了处理好各责任单位的经济利益，结算中心或内部银行还必须及时解决责任单位间相互发生的经济纠纷，以便确定各自的经济责任；合理地进行核算。

#### 四、考核责任业绩

通过考核责任单位的责任指标完成情况，对责任单位的工作业绩作出准确的评价。一般根据责任核算资料，对照责任预算采取差异分析的方法，检查各项任务的完成情况，找出存在的差异和问题，从而明确各责任单位应当承担的经济责任。

#### 五、实行责任奖惩

在各责任单位业绩考核的基础上，医院对责任单位的利益分配，要采取与责任业绩挂钩的办法，以便计发工资奖金；对完不成责任指标和预算的责任单位，要实行经济惩罚，从而更好地调动责任单位的工作积极性，提高医院的综合效益。

以上五个环节在推行责任会计的过程中缺一不可。只要掌握了这些环节，根据本医院的实际情况，因事制宜，认真研究，就能够提出适当的方案，具体付诸实施。

### 第四节 医院责任会计的地位和作用

#### 一、医院责任会计的地位

医院责任会计主要是通过将医院财务预算按责任单位进行分解，编制责任预算，进行责任资金、成本、利润的核算、控制、分析和考核的会计，它是对医院内部各责任单位的业务活动进行以事中核算和监督为主的会计管理活动。医院责任会计是直接对医院经营过程进行管理控制的极为有效的内