

景惠
JINGHUI
医院管理书系

医院预算 管理实务

朱胤 彭望清 编著

广东省出版集团
广东人民出版社

Yi yuan yu suan

guan li shi wu

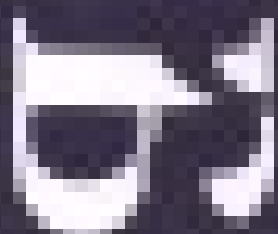
Budget

中国财政经济出版社
CHINA FISCAL & ECONOMIC PRESS

医院预算 管理实务

王 健 王健 编

中国财政经济出版社
CHINA FISCAL & ECONOMIC PRESS



中国医科大学
JINGDI
JINGDI

中国医科大学
JINGDI
JINGDI

景惠医院管理书系

医院预算管理实务

朱 胤 彭望清 编著

广东省出版集团
广东人民出版社

· 广州 ·

图书在版编目 (CIP) 数据

医院预算管理实务/朱胤, 彭望清编著. —广州: 广东人民出版社, 2009. 8

ISBN 978-7-218-06171-9

(景惠医院管理书系)

I. 医… II. ①朱…②彭… III. 医院—预算—财务管理 IV. R197.322

中国版本图书馆 CIP 数据核字 (2009) 第 165746 号

出版发行	广东人民出版社
印 刷	佛山市浩文彩色印刷有限公司
开 本	787 毫米×1092 毫米 1/16
印 张	15
字 数	200 千
版 次	2009 年 8 月第 1 版 2009 年 8 月第 1 次印刷
印 数	5000 册
书 号	ISBN 978-7-218-06171-9
定 价	28.00 元

如果发现印装质量问题, 影响阅读, 请与出版社 (020-83795749) 联系调换。

【出版社网址: <http://www.gdpph.com> 电子邮箱: sales@gdpph.com

图书营销中心: 020-83790604 83781020】

预算管理：医院可持续发展的制度保障

——代序

在最新医改方案出台不久和医疗卫生体制改革不断深化，以及新中国六十华诞即将来临的喜庆日子里，有幸见到一册专为医院预算管理实践编写的通俗读物——《医院预算管理实务》。这本并不起眼但却颇具个性特色的读物，给人总的印象是：理论基础虽不够厚重但体系框架却也明确，研究方法虽不够严谨但实证引例却通俗易懂，且能与医院文化和价值观念等制度背景相结合，凸现出理论研究的应用性和实用性，可操作性强。对这种具有创新性的务实性研究，本人认为确实值得推崇。

在我国会计理论研究中，无论是实证研究或是规范研究，乃至制度研究，虽然不乏高质量有见地的研究成果，但应用性或适用性的会计技能研究和会计从业者岗位素质结构研究，却并不多见。不但研究方法论上有明显缺陷，人文社科知识和专业基础理论方面亦缺陷明显。就预算角度而言，对预算指标和业绩评价方式的选择，到预算目标的确定及其影响因素分析，似乎都有种先天不足的“贫血症”，更遑论医院战略如何与预算有机结合，预算指标如何与非财务指标相衔接等问题，似乎并不是一个“乱”字概括得了的。

令人欣慰的是，《医院预算管理实务》却另辟蹊径，从会计的归类、会计的内涵本质、会计的职业导向创新与发展，着眼于医院现行会计制度、预算管理体系、全面预算管理和分类预算报告的编制等基础应用知识，用通俗易懂的文字语言表达方式，较为系统地对医院预算会计岗位的职业内涵与岗位技能，乃至知识结构和素质要求，进行了白描式的推介普及。

综观近几年，特别是医疗卫生体制改革的深化和新一轮医改方案出台并全面铺开，医院这一业态形式的多元化，无疑给公立医院带来生存环境的日益严峻和发展前景的不确定，医院为应对生存竞争的挑战，无论成本控制还是预算管理，乃至细化的业务经营预测分析和对盈利能力的预计测算，几乎都把关注的

光和修炼内功的着力点，放到了医院成本核算、预算管理及绩效评价等层面。医改试点单位的实践经验也证明：财务管理尤其是预算管理已正式成为医院经营管理的主角，而主角的位置首先要求其有坚实的思想及理论基础——负责预算管理的人员首先应该是热爱思考和勤于思考的人，必须有远大的目标，对医院的前景有着可持续发展的长久规划。那些医改试点成功的医院，以其践行体验的探索历程验证着这样两个可以称之为规律的共识：

一、临渊羡鱼，不如退而结网。行动是最具说服力的语言，踌躇观望无助于医改，改革就是摸着石头过河，并没有现成的路可走，实实在在地踏出变革的步子比寻找最佳理论重要得多。

二、在医院的同业竞争中，看重的似乎是那些智谋、策略以及所谓的“生意经”；实际上，许许多多的医院经营者及经营者的智囊们最缺少的往往不是这些在宏观上的规划，而是那些不起眼的但却是必需的常识，如医院的总体规划目标的分步分解、全面预算管理的推行等。

幸运的是，朱胤和彭望清二位注意到了这两点，他们关注的不是医院如何被动应酬式地推进医改，而是主动以全面预算管理这乘战车来驾驭千变万化的改革局势，以推行预算管理的理念积极地构思并树立组织的新观念。

从医院来说，作为非营利、公益性并承担医疗服务均等化重责的事业单位，目前要尽快接受医改的转轨现实；而对医院管理者及智囊们来讲，更大的职责在于从改进医院财务管理与预算管理入手，切合实际制定战略规划，成为医院可持续发展的促进者、引导者、支持者和职业顾问。从这个意义上来看，编者为我省乃至全国的医院全面预算管理知识的推广普及，为医疗卫生体制改革特别是新一轮医改方案的全面铺开，做了一件好事。如此善举，本人欣然为其添序致贺。

中山大学党委副书记兼副校长

教授、博士生导师

二〇〇九年七月

前言

随着医疗卫生体制改革的不断深化,以及财政投资体制改革的全面铺开,使医院这类一直强调公益性的卫生事业单位,开始从非营利组织和国家事业单位的既定思维模式里淡出,直面市场经济体制环境下生存与发展的严峻考验。国家医疗卫生体制改革催生出来的私营、公私合营、外资医院等群体结构的日益多元化,使未来的医院尤其是国有公办医院的生存环境变得更需强调竞争优势。在这样的背景下,传统的管理会计方法已未必适应医院的发展,而价值基准概念、平衡计分卡法、作业成本法等将会更为广泛地被采用。管理会计的重心由记录已发生的活动,转变为分析现在、预测未来。预算管理开始进入会计主流行列,医院会计的思维方式亟待变革。纵观古今中外的会计发展史,似乎“经济越发展,会计越重要”的论断在这价值增值管理的时代已为更多人验证和认可。而在会计行列中,预算会计的角色日趋重要。但是,作为预算会计岗位的从业者,怎样才能为医院的发展带来令人满意的增值呢?答案很明显,医院预算会计岗位的现有从业者和准从业者,不但需要强化自身作为预算会计必须具备的客观、公正、理智、诚实,具有较强的创造力、理解力、预测力、说服力和表达能力之外,还必须要有最基础但却是必不可少的扎实的会计专业理论知识和技能。

基于此种认识,我们试图用介绍操作技能和写作行业入门指南的思路,编写了摆在诸位读者面前的这本《医院预算管理实务》。在确立编写提纲时我们为自己定下了几个基本原则:首先,不能好为人师把本书写成枯燥无味的教科书,更不能编成一本艰深难懂的理论研究书,必须强调通俗易懂,让每位读者都看得明白,且便于实际操作和应用;其次,本书既然强调的是应用和操作性,就应该多

推介方法和范例格式,不能故作高深卖弄理论术语;再次,既然讲的是预算管理实务,就必须站在预算管理人员的立场上,多为这些从业者着想:想想他们或她们的疑点、难点,用释疑解惑的思维模式与这些已在岗和拟上岗的预算会计人员沟通,让他们或她们看过之后能有所收获。

我们均已从事医院财务或管理工作超过10年,我们认为基本操作技能(如基础核算能力和经实践锻炼出来的分析及预测能力),加上基础性专业知识,构成了预算会计岗位的职业资格基础。这些也正是本书的核心内容和基础脉络。但变革、变化是永不停息的,会计岗位角色的内涵与职业操作技能,乃至会计的思维模式都必须与时俱进,这就是会计角色内涵更新的原动力。

本书共十一章,第一、二、五、六、七章由彭望清编写,第三、四、八至十一章由朱胤编写,全书连同附录资料约18万字。本书概括起来有这么几个特点:一是注重基础知识特别是应用技能(含方法)的推介;二是既能充当尚未上岗的准预算会计的入门指南,又兼顾了已在岗的预算会计充电提高的需求,所以内容可操作性很突出,并对预算会计的职业创新发展进行了探讨;三是全书考量如何跟上时代节拍融入以信息化为特征的网络经济时代的内容较多;四是作为一册实务操作指南,全书的资料性,特别是资料的丰富性、专业性和系统性的特征明显,编的分量较重,而著的分量则显得先天不足,至多可以称之为资料汇编的工具书而已。

本选题酝酿时间虽长达两年多,但真正成书时间不足6个月,加之编者水平有限,难免有错漏和不当之处;而且本书还只是对医院预算会计职业岗位理论展开了较为初步的研究,还仅局限于预算会计应用理论或操作技能的推介,对于医院预算会计与财务会计、管理会计、责任会计及成本会计的关系及角色衔接等问题尚未涉及或涉及不深,仍有待进一步研究。尽管如此,此书仍不失为一册有较强适用性和可操作性的、具实践参考价值的岗位读本,但愿读者诸君带着批评的眼光和宽容的心态,看后有所收获而不至于弃之尘封的书架之下。

编者

2009年7月28日于广州

绪 论

随着医药卫生体制改革的不断深化,尤其是《医药卫生体制改革近期重点实施方案2009—2011年》的启动,医疗卫生机构的预算工作日趋重要。无论是加快推进基本医疗保障制度建设和初步建立国家基本药物制度,抑或是健全基层医疗卫生服务体系和促进基本公共卫生服务逐步均等化,以及推进公立医院改革的试点,都涉及各个层面的预算。国家卫生部在《2009年卫生规划财务工作要点》中就明确指出必须“加强部门预算管理,提高部门预算编制和执行水平,加快预算执行进度”。认为要“探索卫生项目绩效评价新机制,积极开展卫生专项资金绩效评价工作,充分发挥专项资金使用效益”。《中共中央 国务院关于深化医疗卫生体制改革的意见》里,也在“建立规范的公立医院运行机制”章节中,强调要“进一步完善财务、会计管理制度,严格预算管理,加强财务监督和运行监督”。解读以上政策及意见可见,覆盖城乡居民的基本医疗保障体系,需要建立国家、单位、家庭和个人责任明确、分担合理的多渠道筹资机制,实现社会互助共济。政府购买服务的补偿、公益性和专业公共卫生机构的人员经费、发展建设经费、公用经费与业务经费,均由政府预算金额安排;这些机构为城乡居民免费提供基本公共卫生服务,其服务收入则上缴财政专户或纳入预算管理。纳入国家预算管理体系,就意味着必须接受更严格的预算管理和监督,比如说,城市居民的医疗保险和农村居民的合作医疗保险与医疗补助项目资金等,均需要强化预算管理和审计监督。而且,医院预算作为国家预算范围内的一种子预算,应当贯穿于医院财务管理的始终和方方面面,成为医院财务管理的基础与重要组成部分。特别是在医院财政预算管理体制改革后的今天,随着医院财务管理工作量的日趋

增加和财务管理内容的不断丰富,如何强化全面预算管理理念和关注医院预算管理,乃至坚持科学编制医院各层面的预算并严格执行预算,以及如何有效地进行医院预算监控、评估等,就显得尤为必要和十分紧迫。

预算管理作为一种先进的管理方法和手段,已经在企业得到广泛应用并被证明是行之有效的。利用预算,可以对医院内部各部门、各单位的财务及非财务资源进行合理有效的配置、考核、控制,进而有效地组织和协调医院的各种经济活动;提高医院的经营运行质量、管理水平和核心竞争力,顺利完成和达到医院营运目标。也就是说,做好医院的预算编制和考核、重构医院预算作业流程、严格医院预算审核及绩效评估,既是医院运营机制常态运行的必须,更是医院实现自身良性运转以确保公立医院公益性的必要条件。而如何更好地承担公立医院预算管理活动的职责,以推动社会医疗卫生事业的发展为最终目标,以预算编制为重点,模拟医院资金运动全过程和结果构建全面预算体系,正是本课题研究的主要目标。

如前所述,医院预算是国家预算的重要组成部分,编制医院预算是件很严肃、很重要的工作。国家卫生部和财政部1988年2月2日颁发的《医院会计制度(试行)》,在第一章总则的第三条指出:“医院是实行差额预算管理的卫生事业单位,医院会计是国家预算会计体系的组成部分”,并在第八条会计人员的主要职责和权限中,明确要“认真编制并严格执行医院预算,遵守国家规定的费用开支范围和开支标准,分清资金渠道并合理使用资金”。

而国家卫生部1998年11月17日颁布的《医院财务制度》,不但在第一章总则第五条中明确指出:“医院财务管理的主要任务是:合理编制医院预算,如实反映财务状况;依法组织收入,努力节约开支;建立健全内部财务管理制度,加强经济核算,提高资金使用效益;加强国有资产管理,防止国有资产流失;对医院经济活动进行财务控制和监督。”而且在第二章用整章篇幅强调“单位预算管理”,指出“医院预算是根据事业发展规划和任务编制的年度财务收支计划,由收入预算和支出预算组成”。国家对医院实行“核定收支、定额或定项补助、超支不补、结余留用”的预算管理办法。

有鉴于此,加强对医院预算会计基础与应用理论研究,帮助医院会计从业者熟悉预算管理基础理论知识,如编制预算的原则和作业流程等,提高医院会计从

业人员的业务素质和医院预算编制水平，保证医院预算编制及预算执行质量，确保医院全面预算管理的顺利实施，正是本书希望达到的目的。此外，本书对与预算管理相关的财务制度及知识、财务分析的方法和技术作了较为全面的介绍，也可作为医院管理者了解医院预算管理知识的相关参考书。

目 录

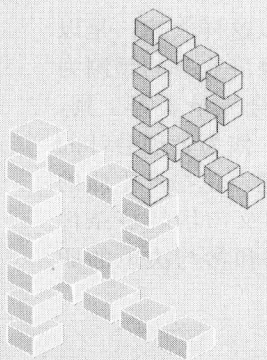
绪 论	1
第一章 医院预算会计岗位理论	1
第一节 医院预算会计内涵及职能特征	2
第二节 会计岗位伦理与行为规范	4
第三节 会计发展趋向及预算会计岗位素质要求	5
第四节 预算会计岗位职业常识辑要	10
第二章 医院预算会计理论研究的目的、任务和意义	23
第一节 医院预算会计理论研究的目的和任务	24
第二节 医院预算会计理论研究的意义	24
第三章 医院预算会计理论的体系框架及发展趋势	27

第五章 医院会计的核算模式与方法	61
第一节 会计科目	62
第二节 记账方法	64
第三节 会计凭证	66
第四节 会计账簿	67
第五节 会计报表	70
第六章 医院收支结构	73
第一节 医院收入科目体系构成	74
第二节 支出科目结构现状	75
第三节 收支结构分析	82
第七章 医院会计报表的编制	85
第一节 会计报表概述	86
第二节 会计报表的编制	88
第三节 收入支出表和基金变动情况表的编制	95
第四节 会计报表的分析	100
第八章 医院预算的编制	111
第一节 医院预算编制的原则	112
第二节 预算编制方法	114
第三节 预算作业的流程	119
第四节 医院收入预算的编制	123
第五节 医院支出预算的编制	125
第六节 医院财务预算的编制	125
第七节 医院目标成本预算的编制	128
第八节 医院资产和营运资本预算的编制	130
第九节 医院存货预算的编制	131
第十节 医院资产负债表和现金流量表预算的编制	133
第十一节 医院部门预算的编制	136
第十二节 医院项目预算的编制	139
第十三节 医院年度预算的编制	142
第十四节 医院预算手册的编制	144
第十五节 医院预算制度的实施	146

第九章 医院总预算的编制	151
第一节 医院总预算的编制内容	153
第二节 医院总预算的编制步骤	154
第十章 医院决算的编制	157
第一节 医院财务决算的编制程序	158
第二节 医院财务决算报告的写作	159
第三节 医院财务决算说明书的写作	160
第十一章 财务预测、计划、控制和评价应用文的编写	163
第一节 财务预测报告编写	164
第二节 财务计划的编制	166
第三节 财务控制报告的编写	167
第四节 财务评价报告的编写	169
附 录	171
1. 《医院财务制度》	171
2. 《公共卫生项目支出绩效考评暂行办法》	181
3. 《中共中央 国务院关于深化医药卫生体制改革的意见》	195
4. 《医药卫生体制改革近期重点实施方案》(2009—2011 年)	207
5. 《2009 年卫生规划财务工作要点》	212
6. 《事业单位会计准则》(试行)	216
参考文献	222
后 记	223

第一章

医院预算会计岗位理论



随着医疗卫生体制改革的不断深化,作为非营利性组织机构,单位属性归类为事业单位的医院,在1998年1月1日实施新的预算会计制度以后,特别是卫生部和财政部联合颁发的《医院财务制度》与《医院会计制度》的先后出台;医院内外环境的变革,使得预算管理也开始成为医院资源配置的一种手段,而身兼编制预算、检查预算执行状况双重职责的预算会计,其岗位的重要性日渐提升。目前,许多医院尚未专设预算会计岗位,而是由管理会计或主办会计兼任预算会计的某些工作,实际并不能适应日渐重要的预算管理职能需要。

预算会计岗位执业者对自己应知应会的岗位理论知多知少,直接关系到医院预算管理体系的营运质量,以及医院高层管理者的绩效评价倾向。有鉴于此,研究医院预算和医院预算会计岗位理论,具有较强的现实意义。

第一节 医院预算会计内涵及职能特征

传统的预算会计概念,指的是核算、反映和监督中央与地方预算以及事业行政单位(非营利机构)收支预算执行的专业会计,其核算对象是政府及事业行政单位(含非营利组织机构)预算的执行情况。作为现代会计中与企业会计相对应的另一分支,事业单位预算会计核算的对象,不仅仅是预算资金的领拨、使用情况,而且扩展为对事业单位实际发生的各种经济业务及对事业单位预算(年度财务收支计划)执行过程及其结果进行的记录、反映和监督。有别于传统意义上预算会计概念,本书中所指的预算会计,是指以预算管理为主要内容的宏观管理系统和管理手段;是以经济和社会事业发展为目的,以对经济业务的预测为起点,以收支预算为核算重点,记录社会再生产过程中分配领域的各级组织的资金运动过程和结果的会计体系;也是以货币为主要计量单位对会计主体的经济业务进行连续、系统、完整地反映和监督的经济管理活动。

根据上述预算会计的概念来界定,医院预算会计的概念可以这样表述:是以医院预算管理为内容,以医院事业发展计划为指导,以对医院经济业务的预测为起点,以医院收支预算为核算重点,充分利用资产负债表、现金流量表等工具,编制医院财务收支计划,记录资金运动过程和结果的会计体系。作为管理会计的一种,医院预算会计职能,随着客观环境和外部经济条件的变迁,正在产生质的飞跃。如果说,医院预算会计与企业预算会计一样,在社会主义市场经济条件下,从单纯的记录、反映、预测和核算职能发展为监督、控制和参与决策的职能,那么,具体来讲,它还具有以下几项职能:

一是医院的目标及政策得以用数量化、系统化的形式直观呈现,促使医院合理合法地组织收入,科学合理地安排支出,预测和判断医疗市场的变化趋势和人民群众的医疗需求,对困难和问题预警防患,对院内外各种资源不同用途的优化配置作出规划,以提高医院整体营运效益。

二是在预算执行过程中,紧扣预算目标做好事前导正、事中与事后控制,通过绩效评估及信息反馈分析参与其中促成预算目标达成。

三是在预算编制和执行过程中,需要多个部门的共同参与,在统筹协调医院各个部门与各方面、各环节的目标和活动的过程中,能促进医院各部门间加强沟通和合作,从而提高医院工作效率与医院资金运营效益。

四是通过预算管理行为的透明度提升和预算目标的细化分解,来促进医院员工的社会责任感和理财价值观的强化,增强医务人员的凝聚力和工作积极性;医院抽象的目标及政策借助于各类量化的预算数据得到直观呈现,利于被员工理解和接受;在预算编制过程中,员工的参与度较高,也有利于预算的顺利执行。

五是国家根据医疗卫生事业发展要求、医疗改革的方针政策及区域卫生规划,能借助预算编制和预算控制,对医院资源从宏观角度进行科学配置,可更有效地促进医疗卫生事业健康有序地发展,规避重复建设的项目发生,保障国家项目资金安排的科学、合理、公正、公平,利于政府财政支出结构的优化与资金的有效投放。

众所周知,非营利组织机构的会计核算与企业会计相比较,具有以下四大特征:

其一 是其业务活动目标是实现社会效益和宏观经济效益最大化,具有非营利性和公益性特点。

其二 是其会计体系有统一性和较强的宏观性,除特殊行业的会计制度和财务制度外,其他任何单位均不能自行其是,随意增删会计科目、改变会计报表等。

其三 是具有广泛性和政策性,因不同时期的国家政策倾向不同,故非营利性组织机构的会计核算既有全国统一性,又具有较强的政策性。

其四 是原来非营利组织机构会计核算一般采用收付实现制,但近年来随着医疗和其他经济体制改革的深化,医院会计核算已经开始采用权责发生制和开展成本核算了。

医院预算管理作为医院财务会计的一个部分,也相应具有上述特征。除此之外,医院预算还有不同于一般事业单位的特点,除了卫生部会同财政部共同颁发的《医院财务制度》与《医院会计制度》的相关规定精神外,还有以下两点:

一是目的不同,预算只是管理手段,服务于组织目的。医院目的是为了满足不同人民群众的医疗需求,预算的目的也是为了以最少的投入即以最低的价格提供最优质的医疗卫生服务。

二是侧重点不同,医院因其特殊性,资产负债率很低,预算管理主要侧重于业务收支管理和成本费用管理。